

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA - UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS - CCJ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS - DCJ/SR
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

ANDREZA FERNANDA DE SOUZA CLEMENTINO

**INCLUSÃO DAS TARIFAS DE USO DOS SISTEMAS ELÉTRICOS DE
TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO
NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS: análise de ilegalidade no entendimento da
Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça**

SANTA RITA

2018

ANDREZA FERNANDA DE SOUZA CLEMENTINO

**INCLUSÃO DAS TARIFAS DE USO DOS SISTEMAS ELÉTRICOS DE
TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO
NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS: análise de ilegalidade no entendimento da
Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito do
Departamento de Ciências Jurídicas da
Universidade Federal da Paraíba, como
exigência parcial da obtenção do título de
Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Waldemar de
Albuquerque Aranha Neto.

SANTA RITA

2018

ANDREZA FERNANDA DE SOUZA CLEMENTINO

**INCLUSÃO DAS TARIFAS DE USO DOS SISTEMAS ELÉTRICOS DE
TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO
NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS: análise de ilegalidade no entendimento da
Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Direito do
Departamento de Ciências Jurídicas da
Universidade Federal da Paraíba, como
exigência parcial da obtenção do título de
Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Waldemar de
Albuquerque Aranha Neto.

Banca Examinadora:

Data de Aprovação: _____

Prof. Waldemar de Albuquerque Aranha Neto (Orientador)

Prof. Alex Taveira dos Santos

Prof^a. Herleide Herculano Delgado

À minha família.

RESUMO

Como reflexo da atuação do Superior Tribunal de Justiça, instaurou-se um estado de insegurança jurídica na seara da tributação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em face do ambiente de comercialização livre de energia elétrica, frente a tomada de posturas contrapostas pela primeira e segunda turma da aludida Corte. O presente trabalho visa problematizar o recente entendimento firmado pela Primeira Turma do STJ, propenso à inclusão da Tarifa de Uso de Transmissão e Tarifa de Uso de Distribuição na base de cálculo do ICMS. Assim, por meio da análise jurisprudencial, efetuou-se verdadeiro confronto entre os argumentos que respaldam o posicionamento de cada uma das aludidas turmas de direito público, como forma de estruturar um raciocínio defensor da ilegalidade da inclusão das tarifas TUST e TUSD no cálculo do imposto estadual. Fazendo-se jus ao estudo bibliográfico e documental, abordou-se o funcionamento dos segmentos elétricos de geração, transmissão, distribuição e comercialização. Resultante de um trabalho de esgotamento normativo sobre o setor elétrico, chegou-se a conclusão de que, por determinação legal, as atividades de transmissão e distribuição são autônomas em relação à contratação de geração de energia elétrica, de modo que a alegação da Primeira Turma do STJ consistente na indissociabilidade das fases do setor elétrico não deve prosperar. Assim como, inexistente disposição oriunda de lei complementar no sentido de restar incluída na base de cálculo do ICMS as tarifas correspondentes. Diante da precariedade da novel concepção, decorrente da ausência de amparo legal, imprescindível se faz a restauração do entendimento de ilegalidade da tributação do ICMS sobre a TUST e TUSD.

Palavras-chave: ICMS. Energia elétrica. TUST e TUSD. Ilegalidade.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRACE	Associação Brasileira de Grandes Consumidores Industriais de Energia e de Consumidores Livres
ACL	Ambiente de Contratação Livre
ACR	Ambiente de Contratação Regulada
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ANEEL	Agência Nacional de Energia Elétrica
CCD	Contrato de Conexão de Distribuição
CCEE	Câmara de Comercialização de Energia Elétrica
CCT	Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão
CIP	Contribuição de Iluminação Pública
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
COFINS	Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social
CTN	Código Tributário Nacional
CUSD	Contrato de Uso do Sistema de Distribuição
CUST	Contrato de Uso do Sistema de Transmissão
ICM	Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IUEE	Imposto Único sobre Energia Elétrica
LC	Lei Complementar
MME	Ministério das Minas e Energia
ONS	Operador Nacional de Sistema
PIS	Programa de Integração Social
PROCEL	Programa Nacional de Conservação de Energia Elétrica
SIN	Sistema Interligado Nacional
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TUSD	Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição
TUST	Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	7
2 ASPECTOS GERAIS ACERCA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS.....	10
2.1 BREVE HISTÓRICO DO ICMS.....	10
2.2 PANORAMA DO IMPOSTO SOB A LUZ DO ORDENAMENTO JURÍDICO.....	11
2.3 A CIRCULAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA COMO HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS.....	17
3 O FUNCIONAMENTO DO SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO.....	22
3.1 A REGULAÇÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE ENERGIA ELÉTRICA.....	22
3.2 OS SEGMENTOS DO SETOR ELÉTRICO.....	24
3.3 AS OBRIGAÇÕES SETORIAIS ELÉTRICAS.....	32
3.4 AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO SISTEMA ELÉTRICO	33
4 DA ILEGALIDADE DA COMPOSIÇÃO DA TUST E TUSD NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA.....	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	49
REFERÊNCIAS.....	51

1 INTRODUÇÃO

Considerável atuação do ser humano possui relação de dependência com a eletricidade, o que evidencia a tributação sobre o referido bem.

O setor elétrico brasileiro se estrutura em dois ambientes de comercialização de energia elétrica, quais sejam, o ambiente de contratação regulado e o ambiente de contratação livre. A incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços em face desses dois ambientes insurgiu a preocupação jurídica em delimitar parâmetros limítrofes para a cobrança.

O Superior Tribunal de Justiça é o órgão responsável pela interpretação uniforme da legislação infraconstitucional em nosso ordenamento jurídico. Em detrimento de uma discussão sob o aspecto legalista, restou-se pacificado no âmbito das respectivas turmas de direito público do STJ o entendimento pela ilegalidade da incidência da base de cálculo do ICMS sobre a Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica (TUST) e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica (TUSD).

Por meio de uma alteração superveniente, a 1ª (primeira) Turma da Corte, em sede de julgamento de Recurso Especial nº 1163020 datado de março de 2017, passou a atribuir a integralidade do processo de fornecimento da energia elétrica como base para o cálculo do respectivo ICMS. Não obstante, ao julgar recursos posteriores, a 2ª (segunda) Turma manteve-se com o posicionamento da não inclusão das tarifas TUSD e TUST na base de cálculo do ICMS, por interpretar restritamente o fato gerador do imposto, consistindo este tão somente na circulação da mercadoria, de forma a não abarcar o processamento de transporte da energia elétrica.

Em razão da controvérsia, o supracitado órgão submeteu a discussão ao sistema de recursos repetitivos e proferiu decisão determinando a suspensão nacional de todas as ações pendentes, individuais ou coletivas, relacionados a tal temática, sendo esse número atualmente de 7.662 (sete mil e seiscentos e sessenta e dois) processos.

Em síntese, o presente trabalho objetiva pesquisar e analisar a divergência de entendimentos instaurada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, de modo a confrontar os argumentos que respaldam a não incidência da base de cálculo do ICMS sobre a TUST e TUSD e os fundamentos que compreendem o novo

posicionamento de legalidade das citadas tarifas como componente da base de cálculo do ICMS sobre a energia elétrica. Para tanto, buscou-se no estudo acerca do processamento da energia elétrica o destrinchamento dos segmentos elétricos e os respectivos encargos. Bem como, a indicação de disposições legais e doutrinárias compõe o propósito de atribuir o devido amparo para a uniformização do entendimento concentrado na incidência da base de cálculo sobre o valor da operação da circulação da energia elétrica consumida e não a contratada.

Constatada uma desuniformidade na resolução dos casos envolvendo a discussão de qual seria o valor devido a ser pago pelo consumidor a título do imposto incidente sobre a energia elétrica, de grande importância consiste a análise das implicações jurídicas provenientes dessa divergência entre as turmas direito público, tendo em vista que a temática da quantificação da base de cálculo do imposto estadual se incorpora de tamanha relevância teórico-prática.

Como forma de se alcançar os supracitados fins, foram utilizados os seguintes tipos de pesquisa: bibliográfica, procurando explicar o problema através do exame de livros, publicações avulsas e imprensa escrita, que envolva o tema abordado; documental, por meio da análise de leis, convênios, resoluções, pesquisas on-line que tratam sobre o tema; estudo de casos práticos, onde podemos confrontar a teoria com o dado empírico, validando-a ou não, e trazendo à tona a consistência ou inconsistência dos argumentos utilizados nos julgados do Superior Tribunal de Justiça.

Primeiramente, a abordagem do trabalho ocorreu concentrada nos preceitos gerais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, de forma a apresentar, sinteticamente, a história do ICMS no Brasil e as principais disposições legais do referido imposto estadual, enfatizando naquelas em que figura como fato gerador a circulação de energia elétrica.

Em sequência, elucidou-se acerca do funcionamento do setor elétrico brasileiro, tratando das fases de geração, transmissão, distribuição e comercialização. Neste ínterim, procedeu-se com a análise dos encargos setoriais e dos tributos incidentes no setor elétrico.

O último capítulo compreende os fundamentos que visam a formação do posicionamento defensor da ilegalidade da composição da base de cálculo do ICMS na energia elétrica pelos serviços de transmissão e distribuição. Tem-se a contraposição das decisões entre as turmas do STJ, com um viés crítico, ao se

defender o entendimento de ser ilegal tal inclusão, em nome do preceito da segurança jurídica.

2 ASPECTOS GERAIS ACERCA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

Para tecer sobre os aspectos gerais do ICMS, imprescindível a iniciação através da apresentação da história do imposto. Dentre os variados fatos geradores do tributo, a operação relativa à circulação de mercadoria mereceu um destaque, perpassando sobre todos os elementos compositores da regra-matriz de incidência tributária e demais características. Posteriormente, foi efetuado um estudo detalhado sobre a circulação de energia elétrica.

2.1 BREVE HISTÓRICO DO ICMS

A edição da Lei Federal de nº 4.625/1922 revela-se como a origem principiadora do imposto sobre a circulação em nosso ordenamento jurídico. Embora possuísse incidência restrita às operações de compra e venda, razão pela qual foi denominado de Imposto sobre Vendas Mercantis – IVM, de competência da União, residiu em um marco para a tributação sobre as relações consumeristas (YAMAO, 2014, v. 3, p. 45).

Com o advento da Constituição da República de 1934, acrescentou-se ao imposto sobre circulação uma nova hipótese de incidência, as consignações. O Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC passou a ser de competência privativa dos Estados, consoante previsão constitucional do art. 8º, inciso I, alínea “e”.

A Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946, após a emenda de nº 18, datada de 1965, passou a prever o imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias – ICM, realizadas por comerciantes, industriais e produtores. No ano de 1966, editou-se a Lei do Sistema Tributário Nacional, atualmente designado de Código Tributário Nacional, que atribuiu competência estadual e municipal para a instituição do ICM. Não obstante, o poder atribuído aos Municípios foi tão logo extinto por meio do Ato Complementar de nº 31/1966.

A supracitada previsão da emenda de nº 18 foi reproduzida nos mesmos termos pela Constituição Federal de 1967 (art. 24, inciso II). A nova ordem constitucional criou o imposto da União sobre a produção, importação, circulação, distribuição e consumo de combustíveis, lubrificantes e energia elétrica. O ICM passou a ter como instrumento regulamentador o Decreto-Lei nº 406/68.

Promulgada a Carta Magna de 1988, houve a recepção do Decreto-Lei nº 406/68 como lei complementar. Ademais, a prestação dos serviços de comunicação e de transporte intermunicipal e interestadual passam a compor, adstrito à circulação de mercadorias, o campo de incidência do antigo ICM, consagrando seu processo de conversão em Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Outrossim, uma grande inovação consiste no dispositivo constitucional que integra as operações relativas aos combustíveis e energia elétrica ao fato gerador do ICMS, operações essas designadas pela constituição federal anterior como sendo de competência da União.

2.2 PANORAMA DO IMPOSTO SOB A LUZ DO ORDENAMENTO JURÍDICO

A conceituação legal de tributo se encontra no art. 3º do Código Tributário Nacional, o qual dispõe ser “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Consiste em entendimento amplamente consagrado na doutrina e na jurisprudência acerca das cinco espécies de tributo: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS possui previsão no art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988. Por expressa determinação constitucional, a regulamentação dos preceitos básicos do referido imposto estadual carecia de lei complementar nacional.

Em 1996, foi editada a Lei Complementar de nº 87, de autoria da União, regulamentando as hipóteses de incidência, o momento de ocorrência do fato gerador, contribuinte, base de cálculo, regimento da substituição tributária, o local a ser considerada realizada a operação ou prestação do serviço e demais disposições.

No tocante ao processo de instituição do imposto, a Lei Maior condiciona a exigência e majoração do ICMS à edição de lei ordinária, somente sendo passível de cobrança no exercício financeiro seguinte e desde que decorridos noventa dias após a entrada em vigor da respectiva norma (art. 150, incisos I e III da Constituição Federal/88).

Em análise do art. 155, parágrafo quarto, IV da Carta Magna, consiste em ex-

ção às referidas regras o ICMS sobre lubrificantes e combustíveis. A majoração ou redução da alíquota excepciona o Princípio da Legalidade, pois se dará via Convênio do Conselho Nacional de Política Fazendária, fruto de deliberação dos Estados e Distrito Federal. A não observância ao Princípio da Anterioridade se restringe ao caso de redução e restabelecimento da alíquota.

Consoante narrativa do art. 113, parágrafo terceiro, do Código Tributário Nacional, o pagamento do ICMS é qualificado como uma obrigação tributária principal, que nasce com a ocorrência do fato gerador. Este último, é conceituado pelo art. 114 do próprio CTN, correspondendo a hipótese prevista em lei responsável pelo surgimento da obrigação.

O art. 2º da LC nº 87/96 prevê as seguintes hipóteses de incidência: operações relativas à circulação de mercadorias; prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; o fornecimento de mercadorias em conjunto com a prestação de serviços; prestações onerosas de serviços de comunicação; a entrada de mercadoria ou serviço prestado provenientes do exterior e a entrada, no âmbito estatal, de petróleo e seus derivados, e de energia elétrica, desde que não sejam comercializados ou industrializados.

Tendo em vista que o citado imposto visa primordialmente a tributação sobre a operação mercantil, interessante se faz a subsunção dessa modalidade de ICMS à sua respectiva regra-matriz de incidência, delineada por Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 136).

O critério material representa o ato necessário a ser praticado para gerar a obrigação tributária. No caso, infere-se ser este a operação de circular mercadorias.

Roque Antonio Carrazza (2001, p. 35) bem elucida que restará configurada tal operação quando presentes três requisitos cumulativos: o ato praticado possuir como objeto a mercadoria, ter como fim o lucro e for regido pelas normas empresariais.

A mercadoria consiste em qualquer bem ou coisa móvel designado para a venda. Assim, a operação de sua circulação, ato que gera a obrigação de pagar o ICMS, demanda uma transação de cunho econômico e não simplesmente corpóreo (MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 288).

De acordo com Carrazza (2001, págs. 34-35), o campo de incidência do ICMS reside sobre operações que circulam mercadorias entre os produtores originários e os consumidores finais. A referida circulação pressupõe necessariamente um

aspecto jurídico e não apenas físico, somente se operando com a transferência da titularidade da mercadoria.

A disposição do art. 6º, parágrafo segundo, do Decreto-Lei de nº 406/68, já apontava como contribuinte cada estabelecimento comercial do sujeito passivo do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias. No mesmo sentido, o art. 12, inciso I, da LC nº 87/96 prescreve a ocorrência do fato gerador do ICMS quando transportada uma mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular. Por conseguinte, surgiu a discussão se seria legítima a cobrança do mencionado imposto quando a circulação da mercadoria for restrita aos estabelecimentos de um mesmo proprietário.

Respaldando-se no entendimento dos doutrinadores apresentados, no ano de 1996, meses antes da edição da LC nº 87, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula de nº 166 entendendo que o mero deslocamento físico de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não satisfaz o critério material do ICMS, ante a inocorrência da circulação jurídica.

Em sequência, compreende o critério espacial do imposto, nos termos do art. 11, inciso I, alínea “a”, da LC nº 87/96, o local da operação da circulação o estabelecimento onde se encontre a mercadoria, no momento da ocorrência do fato gerador. A circulação poderá ser efetuada no âmbito interno do Estado ou de forma interestadual.

No tocante ao critério temporal, de início, o art. 116, inciso I, do CTN prescreve que a ocorrência do fato gerador em uma situação de fato quando presentes os aspectos materiais viabilizadores da produção dos efeitos correspondentes. Assim, será apontada como praticada a hipótese de incidência no momento da saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte, nos moldes do art. 12, inciso I, da lei complementar regulamentadora do ICMS.

No que diz respeito ao critério pessoal, este visibiliza os sujeitos da relação tributária. Entende-se por sujeito ativo o ente de direito público, dotado de competência tributária e responsável pela exigência do cumprimento da obrigação (art. 119 do CTN). O sujeito passivo é qualquer pessoa física ou jurídica contemplada pelo encargo de pagar o tributo (art. 121 do CTN). Ressalte-se que a sujeição passiva divide-se em contribuinte, aquele que pratica efetivamente a hipótese de incidência da obrigação, e responsável, pessoa que não desempenha o fato gerador, mas a lei confere esse dever de pagamento.

Em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, o sujeito ativo é o Estado ou Distrito Federal, na forma dos arts. 155, II, da Constituição Federal/88 e 1º da LC nº 87/96. Quanto ao contribuinte, o Decreto-lei nº 406/68 ora determinava ser o comerciante que promove a saída da mercadoria, abarcando as sociedades civis de fins econômicos e as sociedades civis de fins não econômicos que pratiquem com habitualidade operações relativas à circulação de mercadorias. No mesmo sentido, o art. 4º da LC nº 87/96 caracteriza o contribuinte como a pessoa que opera a circulação de mercadoria de forma habitual ou com intuito comercial.

Importante ressalva feita por Roque Carrazza (2001, p. 36) concerne no entendimento de que a sujeição passiva não se restringe às pessoas dotadas de personalidade jurídica de comerciante, sendo possível a inclusão dos comerciantes de fato que praticam, de modo habitual, operações de circulação de mercadorias irregularmente, sem personificação jurídica.

O critério quantitativo expõe os elementos base de cálculo e alíquota, necessários ao processo de quantificação do valor a ser pago a título do ICMS. O art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional traz uma reserva legal, de modo que somente por meio de lei será fixada a alíquota e base de cálculo do tributo.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado Segundo (2017, p. 151): “A base de cálculo é o aspecto mensurável do fato gerador de um tributo, podendo-se dizer, por outras palavras, que ela corresponde à hipótese de incidência tributária transformada em cifra.”

A LC nº 87/96, no art. 12, I, impõe o valor da operação da circulação de mercadoria como base de cálculo. O parágrafo primeiro do dispositivo legal integra os valores do próprio imposto, seguros, juros, descontos condicionais e frete à base de cálculo do tributo.

“A Alíquota é o percentual incidente sobre a base de cálculo, ou, um valor prefixado para os chamados tributos fixos.” (HARADA, 2017, p. 473).

Com o intento de abster a guerra fiscal entre os Estados, a Constituição Federal de 1988, no art. 155, § 2º, VI, previu que, caso não seja deliberado em contrário, a alíquota interna não poderá ser inferior à alíquota da operação interestadual do ICMS.

Em exercício de sua atribuição constitucional, o Senado Federal editou a Resolução de nº 22/89 estabelecendo, como regra geral, a alíquota interestadual de

12%. Como ressalva, as operações efetuadas nas regiões Sul e Sudeste com destino às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo terão alíquota de 7%.

Em conclusão, a alíquota interna de cada Estado não poderá ser inferior à 12%.

“As alíquotas internas são fixadas pelos Estados, normalmente no patamar de 17% ou de 18% para a circulação de mercadorias, à exceção de alguns produtos para os quais se estabelece alíquota menor em razão da sua essencialidade.” (PAULSEN, 2017, p. 364).

Completada a regra-matriz de incidência, cumpre analisar algumas especificidades remanescentes do ICMS.

De acordo com o estudo do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBPT, datado de julho de 2016, o recolhimento do ICMS correspondeu a 18,3% da arrecadação total dos tributos do país. Por conseguinte, reconhece-se a arrecadação fiscal como a finalidade precípua do ICMS.

A Carta Magna de 1988 estabeleceu como um dos componentes do Sistema de Repartição de Receitas Tributárias o repasse de 25% da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação em benefício dos Municípios. O parágrafo único do art. 158 discrimina a forma de realização da mencionada repartição: três quartos dos 25% serão repartidos de forma proporcional à atuação dos Municípios na operação de circulação de mercadorias; o destino do um quarto se fará segundo lei editada pelo Estado correspondente.

No teor do art. 142 do Código Tributário Nacional, a constituição do crédito tributário é empreendida pelo procedimento administrativo denominado lançamento, o qual será responsável pela verificação do fato gerador, sujeito passivo e valor das obrigações principais e acessórias. Observando que o próprio sujeito passivo do imposto fica encarregado de informar ao Fisco a operação de circulação de mercadoria, já recolhendo o respectivo pagamento de forma antecedente, restando apenas à autoridade realizar a homologação do procedimento, reputa-se por homologação a espécie de lançamento do ICMS.

Segundo a tradicional classificação que toma como base o critério do suporte do encargo financeiro, o ICMS é convencionado como integrante da categoria dos

tributos indiretos. Deveras, ao adquirir uma mercadoria, é viável que no preço pago pelo consumidor estará embutida a quantia referente ao valor do ICMS. Com efeito, esse processo de transferência do encargo do montante tributário acaba atribuindo ao consumidor a figura de contribuinte, ressalte-se que em seu aspecto fático, posto que somente o comerciante pratica o fato gerador do relatado imposto.

A previsão constitucional do aspecto não-cumulativo do imposto constante no art. 155, § 2º, I da CF/88), reproduzida pelo art. 19 da LC nº 87/96, buscou obstar “[...] a tributação em cascata, ou seja, impede que a tributação de operações sucessivas, com a incidência repetida do mesmo tributo, acabe por gravar diversas vezes a mesma riqueza.” (PAULSEN, 2017, p. 358). Dispõe o art. 20 da lei complementar citada que é possível o sujeito passivo compensar o débito do ICMS creditando com o valor pago na cadeia anterior a título do mesmo imposto estadual, decorrente da operação de entrada da mercadoria.

A facultatividade da seletividade do imposto estadual possibilita a aplicação de alíquotas diferentes em razão da essencialidade da mercadoria, de forma a observar a máxima de que a intensificação da tributação deverá ocorrer sobre bens mais supérfluos, o que concretiza a previsão constitucional de que, quando permissível, a personalidade e a capacidade econômica do contribuinte graduarão os impostos (art. 145, § 1º, CF/88).

Em conformidade com o entendimento de Kyoshi Harada (2017, p. 362), o princípio da capacidade contributiva possui como propósito o alcance da justiça fiscal, de modo que a contribuição de cada indivíduo perante a máquina estatal se dê proporcionalmente à possibilidade de cada sujeito passivo.

Não obstante a lei maior não preveja uma imposição para o citado tributo ser seletivo, bem como não delineie o conceito de mercadoria essencial, resta eminentemente vedada a distorção dos preceitos proficientes à delimitação da essencialidade em nosso ordenamento jurídico.

De forma peculiar, tem-se uma grande discussão jurídica de que os altos percentuais de alíquotas aplicados na tributação do ICMS sobre a circulação da energia elétrica representariam uma violação ao princípio constitucional da seletividade. O pressuposto do citado debate parte da configuração ou não da energia elétrica como um bem essencial.

O art. 10 da Lei de Greve, nº 7.783/1989, determina ser a produção e distribuição de energia elétrica um serviço essencial. Nesse contexto, reside a crítica

sobre a excessiva tributação levantada por HARADA (2017, p. 502), ao entender que “[...] a energia elétrica é sempre um bem essencial. Sua ausência acarretaria a paralisação do processo produtivo e nem haveria circulação de riquezas. A energia elétrica é a força motriz que gera o desenvolvimento econômico-social.”

Diante dos significativos reflexos que a circulação da energia elétrica acarreta ao ordenamento jurídico, mostra-se de tamanha importância a análise detalhada dessa peculiar hipótese de incidência do ICMS.

2.3 A CIRCULAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA COMO HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS

No ano de 1954, sob forma da Lei nº 2.308, foi criado o Imposto Único Sobre Energia Elétrica, incidente sobre o respectivo consumo e de competência da União. Ulteriormente, o IUEE foi substituído pelo Imposto sobre Operações Relativas a Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais do País, cuja previsão se deu no art. 74 do Código Tributário Nacional, mantendo-se a tributação do consumo elétrico por ato da União. Com o advento da Constituição Federal de 1988, os Estados passaram a ter competência para tributar o processamento da energia elétrica.

O art. 155, §3º, da Magna Carta dispõe que somente os impostos de importação, exportação e ICMS estão autorizados a incidir sobre as operações relativas à energia elétrica.

A expressão operações abrange qualquer ato de produção, feitura, circulação, distribuição ou consumo da energia elétrica (CARRAZZA, 2001, p. 178). A delimitação da incidência do ICMS sobre o ato de consumo se efetivou através do texto constante no art. 34, parágrafo nono, do Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, ao determinar que o ICMS deverá incidir sobre a operação final, qual seja, o fornecimento da energia elétrica ao consumidor final. De modo semelhante, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 2º, parágrafo 1º, inciso III, estabelece a incidência do imposto estadual sobre a entrada de energia elétrica no âmbito do Estado destinatário mediante operações interestaduais, desde que não possuam como destino comercialização ou industrialização.

Primeiramente, importante se faz a definição e análise da natureza jurídica dessa hipótese de incidência.

Com respaldo na doutrina de Roger A. Hinrichs e Merlin Kleinbach (2003), Celso Antonio e Renata Marques (2015, p. 101) conceituam energia “[...] como a 'capacidade para a ação vigorosa; força inerente; forças potenciais', sendo certo que é uma 'quantidade conservada' [...]”.

Segundo o Manual de Tarifação da Energia Elétrica (PROCEL, 2011, p. 8), energia elétrica consiste no “[...] produto da potência elétrica pelo intervalo de tempo de utilização de um equipamento ou de funcionamento de uma instalação (residencial, comercial ou industrial).”

Na seara penal, tem-se a atribuição da energia elétrica como objeto do crime de furto, tipo configurado quando houver uma subtração de coisa alheia móvel (caput do art. 155 do Código Penal de 1940). O parágrafo 3º do citado dispositivo penal elucida claramente a equiparação da energia elétrica à coisa móvel. O Código Civil de 2002, em seu art. 83, inciso I, enquadra a energia detentora de valor econômico como bem móvel para os efeitos legais.

Em consonância com as disposições acima, no âmbito tributário, o fato gerador do ICMS previsto no art. 155, parágrafo 3º, da CF/88 evidencia a natureza de mercadoria da energia elétrica.

Nessa acepção, o Supremo Tribunal Federal entendeu a eletricidade como objeto de comércio, sendo considerado como mercadoria, passível de apropriação pelo homem (Ação Rescisória nº 1.607, Relator: Ministro Joaquim Barbosa, Revisor: Ministro Eros Grau, DJe. 29/09/2006).

Nas palavras de Kiyoshi Harada (2017, p. 92), a tributação do ICMS sobre a energia elétrica “[...] alterou a conceituação tradicional de mercadoria sempre entendida como um bem material objeto de comércio e passível de tradição.” Durante a vigência do ICM o conceito de mercadoria era restrito a bem corpóreo. Com o advento do ICMS, o qual passou a tributar a energia elétrica, tem-se uma maior amplitude na designação de mercadoria.

Restará satisfeito o critério material do ICMS sobre a energia elétrica, a previsão em lei ordinária de uma “[...] operação jurídica que possibilite o consumo deste tipo de mercadoria.” (CARRAZZA, 2001, p. 178). Assim, Roque Antonio (2001, p. 178) assevera que se configura consumida a energia elétrica no momento em que o consumidor final a transforma em outra estirpe de bem, por meio dos atos de aquecimento, movimentação, esfriamento e outros.

De acordo com disposição que constava na Resolução nº 615/2002 da ANEEL, ora revogada, a energia elétrica consumida constitui o “total da energia elétrica utilizada pelos equipamentos elétricos, ou eletrodomésticos, da unidade consumidora, medida em quilowatt-hora (kWh).”

Ao realizar a subsunção da citada hipótese de incidência à narrativa do art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN infere-se que o contribuinte do imposto estadual incidente sobre a circulação da energia é o consumidor final, em frente ao seu relacionamento direto e pessoal com perante o fato gerador.

O Código de Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078/90, na forma do art. 2º, define: “Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.” De modo específico, discorre o art. 2º, inciso XVII, da Resolução nº 414/2010 acerca da descrição de consumidor:

Consumidor: pessoa física ou jurídica, de direito público ou privado, legalmente representada, que solicite o fornecimento, a contratação de energia ou o uso do sistema elétrico à distribuidora, assumindo as obrigações decorrentes deste atendimento à(s) sua(s) unidade(s) consumidora(s), segundo disposto nas normas e nos contratos [...].

Apesar de a primeira parte do § 9º do art. 34 do ADCT possibilitar às empresas distribuidoras de energia elétrica a figurar como contribuintes ou substitutos tributários do respectivo ICMS, este dispositivo consagra integralmente o instituto da responsabilidade tributária. Nesse seguimento, a Lei Complementar nº 87/96 imputa a responsabilidade pelo pagamento do ICMS às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica (art. 9º, § 1º, inciso II).

Vigora em nosso ordenamento jurídico a divisão da responsabilidade tributária em por transferência e em por substituição. Esta última modalidade é vista quando a lei confere a um terceiro, não praticante do fato gerador, a responsabilidade pelo pagamento da obrigação tributária desde o seu nascimento, o inserindo no polo passiva da relação (MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 148).

Interessante se faz a citação de CARRAZZA (2001, p. 180), como forma de elucidar o processo de responsabilidade do corrente caso:

A distribuidora, ao colocar a energia elétrica à disposição do consumidor final, assume a condição de “responsável” pelo recolhimento do ICMS. Melhor explicando, ela, no caso, paga tributo a título alheio, isto é, por conta do consumidor final. Este, na verdade, o contribuinte do ICMS, nas duas acepções possíveis: contribuinte de direito (porque integra o polo passivo da obrigação tributária correspondente) e contribuinte de fato (porque suporta a carga econômica do tributo).

Apreende-se, no caso, pela substituição tributária para frente, uma vez presente o adiantamento no pagamento do imposto estadual por parte da distribuidora ao Fisco, que se dá antes do fornecimento da energia elétrica ao consumidor, ou seja, anteriormente à ocorrência do fato gerador. “Na substituição para frente há uma antecipação do pagamento relativamente à obrigação que surgiria para o contribuinte a frente, caso em que o legislador tem de presumir a base de cálculo provável [...]” (PAULSEN, 2017, p. 162).

Embora a distribuidora efetue o recolhimento antecipado do ICMS ao Fisco Estadual, esta adiciona o valor equivalente ao tributo na fatura de energia elétrica, em razão disso tem-se a atribuição do papel de contribuinte de fato, conjuntamente com o de contribuinte de direito, ao consumidor da energia.

A parte final do art. 34, § 9º, do ADCT dispõe que o tributo deverá ser calculado sobre o preço da operação final. Idêntica disposição foi reproduzida pelo art. 9º, §1º, inciso II da LC nº 87/96. Nessa acepção, considerando que no caso o fato gerador é a circulação da energia elétrica, cabível é a aplicação do art. 13, inciso I, da citada lei complementar, o qual define o valor da operação da saída da mercadoria.

O cerne da discussão se concentra no fato de as distribuidoras adicionarem à base de cálculo do ICMS valores para além do consumo da energia elétrica, quais sejam, Tarifa de Uso do Sistema Elétrico de Transmissão e Tarifa de Uso do Sistema Elétrico de Distribuição.

Como consequência do impasse, obteve-se a provocação ao Poder Judiciário no intuito de deslindar a discussão por meio da demarcação exata dos valores compreendidos na base de cálculo do ICMS. Por se tratar de matéria que atinge o âmbito legal e não constitucional do ordenamento jurídico, o Supremo Tribunal Federal absteve-se de apreciar a questão, remanescendo a competência do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Em síntese, o STJ firmou entendimento de que a operação tratada no caso autorizadora da cobrança do ICMS reside em uma circulação de mercadoria e não em um serviço de transporte da energia elétrica, não compondo o valor da operação de saída da mercadoria entregue ao consumidor as fases anteriores ao consumo (AgRg no REsp 1135984 / MG, Agravo Regimental no Recurso Especial 2009/0073360-1, Relator: Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 04/03/2011).

Dessa forma, durante anos restou-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça o juízo pela ilegalidade da incidência da base de cálculo do ICMS sobre tarifas decorrentes da transmissão e distribuição. Fruto dessa consolidação resultou, no ano de 2009, a edição da Súmula de nº 391 do STJ: “O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.”

Sucedeu-se que, no mês de março de 2017, a 1ª (primeira) Turma da Corte, também designada para tratar das matérias de Direito Público, alterou sua interpretação acerca do art. 34, parágrafo 9º, do ADCT, passando a se concentrar na disposição de que o pagamento do imposto incide desde a fase de produção ou importação até a última operação. Firmou-se que “[...] o ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição [...]” (Recurso Especial nº 1163020, Relator: Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 27/03/2017). O novo embasamento apresentado se respalda ainda no Convênio do ICMS de nº 117/2004, proveniente do Conselho Nacional de Política Fazendária e no art. 13, inciso I, da Lei Complementar de nº 87/1996.

Essa nova interpretação jurisprudencial se responsabiliza pelo encarecimento do ICMS, decorrente da ampliação da sua base de cálculo. Não restam dúvidas de que essa nova interpretação jurisprudencial reflete negativamente na esfera patrimonial do consumidor, em razão de ser este o sujeito que suporta o ônus financeiro do ICMS.

Como bem salienta Roque Antonio (2001, p. 178), o estudo equiparado da operação de compra e venda de energia elétrica à operação mercantil não afasta a necessidade de examinar as diversas peculiaridades que revestem essa hipótese de incidência do ICMS.

O processo de desconstrução do entendimento sustentado pela Primeira Turma do STJ, a respeito da impossibilidade de separar o consumo da energia elétrica das demais fases anteriores, pressupõe o exame preciso do processamento de fornecimento da energia.

3 O FUNCIONAMENTO DO SETOR ELÉTRICO BRASILEIRO

Por ser um serviço passível de prestação delegada, interessante se faz a análise dos sujeitos fornecedores de energia elétrica e como se dá a regulação estatal em face dessa atuação. Abordadas as fases do sistema elétrico nacional, construiu-se um estudo sobre as obrigações setoriais, em especial as tarifas dos sistemas de transmissão e distribuição. Por conseguinte, tratou-se das obrigações tributárias incidentes sobre o mercado elétrico.

3.1 A REGULAÇÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE ENERGIA ELÉTRICA

Na vigência de um modelo público de prestação dos serviços de energia elétrica, predominava a unificação das atividades de geração, distribuição, transmissão e comercialização em uma mesma concessionária estatal. Nos anos 80, o Brasil enfrentou uma fase de perecimento dos recursos financeiros voltados ao investimento, inclusive os injetados no setor elétrico, o que impulsionou o processo de desestatização do sistema elétrico brasileiro (FAGUNDES, 2001, v. 224, págs. 1-4).

Por desestatizar, concebe-se como o ato de “[...] reordenar a posição estratégica do Estado na economia, transferindo à iniciativa privada atividades antes exploradas pelo setor público [...]” (MEIRELES, 1998, p. 185).

Conforme pensamento de Maria Aparecida Fagundes (2001, v. 224, p. 4), a reconstrução do setor elétrico possuiu como um dos pilares a feitura de um mercado elétrico classificado pela desconcentração dos atos de gerar, distribuir, transmitir e comercializar a energia elétrica, por meio do qual significativos reflexos incidiram sobre a Constituição Federal de 1988.

A Magna Carta, em seu art. 20, inciso VIII, declara a titularidade da União sobre os bens potenciais de energia hidráulica. O parágrafo primeiro da disposição constitucional garante um percentual aos Municípios, Estados e Distrito Federal no processo de obtenção de energia elétrica via a exploração de recursos hídricos. Em sequência, o art. 22, IV, da CF/88 concede à União, em caráter privativo, o poder legislativo para a edição de normas gerais sobre a energia, assegurada aos Estados a competência para legislar tão somente sobre pontos específicos.

Consta na Lei Maior, a competência federal para a exploração direta ou por delegação dos serviços e instalações elétricas e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos (art. 21, XII, alínea “b”). O art. 175 da Lei Maior apresenta o procedimento licitatório como requisito prévio e indispensável para a prestação de serviços públicos sob a forma de concessão ou permissão.

Hely Lopes Meirelles (1998, p. 188) enquadra a energia elétrica como um serviço de utilidade pública, cuja prestação pode-se dar de forma direta ou por terceiros (concessionários, permissionários ou autorizatários), sujeito ainda a regulamentação e controle.

A Lei nº 9.074/1995 delinea as normas para outorga e prorrogações dos regimes de concessão e permissão de serviços públicos, tratando em seu capítulo segundo sobre os serviços de energia elétrica. Por expressa previsão na mencionada lei, a norma regulamentadora do art. 175 da Constituição Federal/88, Lei nº 8.987/95, possui aplicação no processo de delegação da prestação do serviço de energia elétrica ao âmbito privado.

Importantes conceitos são retirados da Lei nº 8.987/95. Entende-se por regime de concessão a atribuição da prestação de serviço público, por instrumento contratual da Administração, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas ganhadores no procedimento licitatório de concorrência, restando a atuação limitada a um prazo certo e sob risco do próprio particular. O Poder Público ao delegar à pessoa física ou jurídica vencedora de licitação a prestação de serviço de interesse público incorre na permissão, meio pelo qual a pessoa atua sob a própria responsabilidade, sendo a delegação passível de revogação a qualquer tempo.

Diante da omissão legislativa frente a abordagem sobre a autorização, a doutrina compreende a verificação desse regime quando o objeto da delegação feita pelo Estado reside na prestação de serviço de interesse precípua do próprio particular, sob a forma de mero ato administrativo precário, visto que a pessoa autorizada que suporta o risco da atividade.

Os instrumentos de delegação recaem sobre atos de execução do serviço público, o que não retira a titularidade do Estado sobre o serviço de energia elétrica, o fazendo sujeito detentor de importantes obrigações. Pertinente a citação de José dos Santos Carvalho Filho (2017, p. 511) acerca do surgimento de um dever estatal premente frente ao fenômeno da desestatização:

[...] controlar, em toda a sua extensão, a prestação dos serviços públicos e o exercício de atividades econômicas, bem como a própria atuação das pessoas privadas que passaram a executá-los, inclusive impondo sua adequação aos fins colimados pelo Governo e às estratégias econômicas e administrativas.

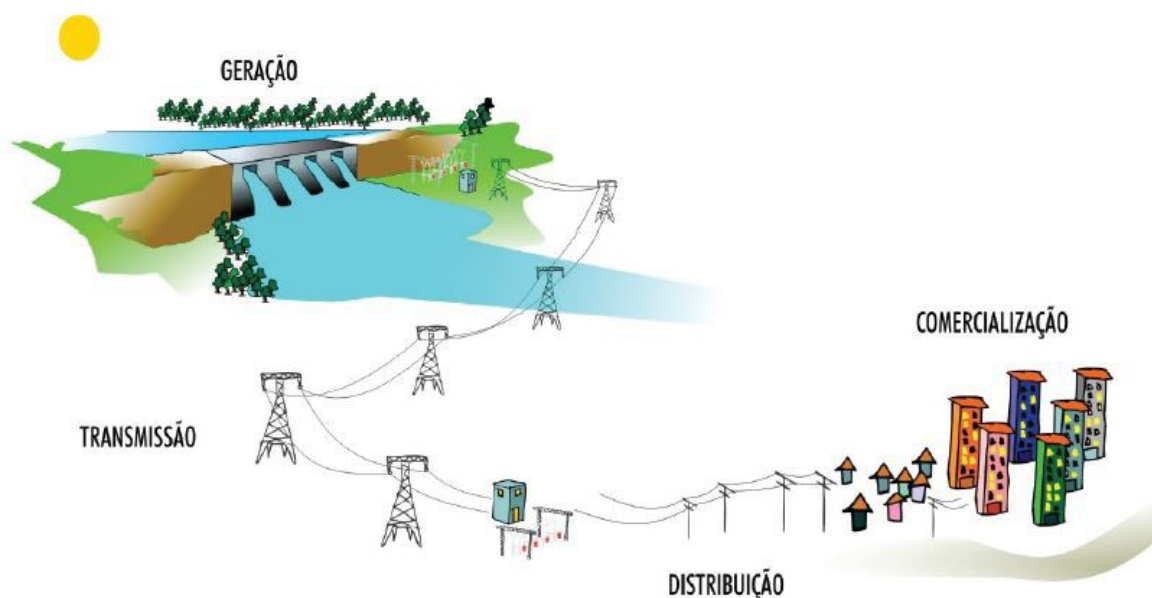
Consoante sistematização feita pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (2017, p. 4), diversas entidades compõem a estrutura do setor elétrico nacional:

- a) Conselho Nacional de Política Energética – responsável pela delimitação da política energética do Brasil com fins de estabilizar o suprimento de energia.
- b) Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico – incumbido por supervisionar a garantia de um suprimento elétrico confiável e contínuo.
- c) Ministério de Minas e Energia – encarregado por planejar, gerir e desenvolver normas do setor elétrico, além de controlar e supervisionar a executoriedade das políticas públicas.
- d) Empresa de Pesquisa Energética – planeja a ação de expandir as fases de geração e transmissão de energia, bem como oferece apoio técnico à feitura dos leilões.
- e) Operador Nacional do Sistema Elétrico – agente controlador da operação do Sistema Interligado Nacional.
- f) Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – sujeito administrador das transações mercantis elétricas e realizador dos leilões oficiais
- g) Agência Nacional de Energia Elétrica – espécie de agência reguladora, criada mediante a edição da Lei nº 9.427/96, atribuída pelas funções de regulação e fiscalização do setor elétrico, em especial das respectivas fases, bem como da expedição de atos regulamentares, cuja observância é obrigatória pelos agentes concessionários, permissionários ou autorizados.

3.2 OS SEGMENTOS DO SETOR ELÉTRICO

O sistema elétrico brasileiro compõe-se das fases de geração, transmissão, distribuição e comercialização (ANEEL, 2016, p. 7).

Figura 1 – As fases do setor elétrico.



Fonte: Agência Nacional de Energia Elétrica (2016, p. 7).

O mercado de energia elétrica possui como primeira fase a geração, sendo considerada a conversão, independentemente da origem, de qualquer forma de energia em energia elétrica (art. 3º do Decreto nº 41.019/1957).

Em decorrência do processo de desestatização, esse segmento elétrico passou a ser exercido sob três regimes:

[...] a concessão de serviço público, voltada ao atendimento do público em geral; a autoprodução, para atendimento do próprio gerador; e a produção independente, a qual envolve tanto a possibilidade de comercialização da energia produzida como o consumidor próprio (ARAGÃO, 2013, p. 268 apud WALTENBERG, 2000, p. 360).

De acordo com o art. 2º, inciso II, do Decreto nº 2.003/96, a figura do autoprodutor de energia elétrica é desempenhada por “[...] pessoa física ou jurídica ou empresas reunidas em consórcio que recebam concessão ou autorização para produzir energia elétrica destinada ao seu uso exclusivo.” A Lei nº 9.074/95, em seu art. 11, dispõe que produtor independente é a pessoa jurídica ou empresas em consórcio que recebem delegação, via concessão ou autorização, para o ato de produção de energia elétrica destinada ao comércio, sob conta e risco próprios. Essa última espécie dita como produtor independente consiste em “[...] um gerador que produzirá energia para seu consumo e para venda a terceiros, sujeitando-se a regras operacionais e comerciais próprias.” (FAGUNDES, 2001, v. 224, p.14).

Segundo dados da Agência Nacional de Energia Elétrica (2016, p. 7), 62% da geração da energia elétrica brasileira possui origem nas hidrelétricas. As termelétricas são responsáveis pela produção de 28%, sendo a quantidade remanescente de energia decorrente das usinas eólicas e importação.

A respectiva fase se desenvolve, em maior parte, por meio do aproveitamento dos potenciais de energia hidráulica, o qual se dá pelo firmamento de concessão ou autorização federal do uso desse bem público, nos termos do art. 176, parágrafo primeiro, da Constituição Federal de 1988.

Discussão doutrinária reside na natureza da geração de energia elétrica. Interessante a reprodução dos ensinamentos que titulam esse segmento como uma atividade econômica industrial.

Outro ponto a ser esclarecido é o de que a atividade de “Geração de Energia Elétrica”, cuja exploração decorre da outorga de concessão de uso do bem público ou de autorizações, não é uma “PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PÚBLICO”. Na verdade, é uma atividade industrial com o objetivo de produzir um produto que é a “energia elétrica”, que será objeto da “Prestação de Serviço Público” por intermédio de uma empresa concessionária de serviço público (GANIM, 2003, p. 28).

[...] a legislação procurou incorporar – decerto de modo canhestro – a premissa, adotada pelo Governo, de que a geração deveria ser tratada como indústria, ensejando o surgimento de múltiplos geradores e rompendo o monopólio dos distribuidores (FAGUNDES, 2001, v. 224, p. 15).

No tocante ao segmento de transmissão de energia elétrica, o art. 17 da Lei nº 9.074/95 discrimina a existência das seguintes instalações: referentes à rede básica dos sistemas sob interligação; as instalações privativas do agente distribuidor; as instalações de interesse individual das centrais de geração; as destinadas ao âmbito internacional de interligações.

A maior parte das atividades de transmissão compõem a Rede Básica, sendo esta última integrada pelas “[...] linhas de transmissão, os barramentos, os transformadores de potência e os equipamentos com tensão igual ou superior a 230 KV [...]” (GANIM, 2003, p. 53). É de competência das transmissoras o transporte da energia entre o local da geração e os centros consumidores, restando possível o intercâmbio elétrico nas diversas regiões brasileiras em virtude da rede de transmissão denominada por Sistema Interligado Nacional, cuja extensão ultrapassa 100 mil quilômetros (ANEEL, 2016, págs. 7-8).

Antonio Ganim (2003, p. 117) informa ser funções precípuas do Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS a administração da rede básica de transmissão

elétrica e a tutela econômica, contínua e qualitativa do suprimento elétrico destinado aos utilizadores do Sistema Interligado Nacional.

O serviço de transmissão empreendido na Rede Básica se submete ao regime público de exploração por meio da concessão. A ausência de competitividade na atividade de transmissão decorre da sua impossibilidade de cumulação com os atos de geração, compra ou venda de energia elétrica, o que tutela um ambiente neutro no funcionamento do setor elétrico (ARAGÃO, 2013, p. 268-269). Em decorrência da prestação do aludido serviço, há o pagamento pelo sistema de transmissão (CCEE, 2017, p. 5).

O segmento elétrico de distribuição possui “[...] instalações compostas de linhas, redes, subestações e demais equipamentos associados, em tensões inferiores a 230KV [...]” (GANIM, 2003, p. 53). A atividade de distribuição é responsável por levar a energia elétrica localizada nos centros consumidores até a residência dos cidadãos (ANEEL, 2016, pág. 7). Como bem especifica o art. 5º do Decreto nº 41.019/1957, esse fornecimento se dá em relação aos consumidores em baixa e média tensão.

Nos termos do art. 14 e 15 da Resolução Normativa nº 414/2010 da ANEEL, compete a distribuidora prestar o fornecimento do sistema elétrico até o ponto de entrega, sendo este compreendido como a conexão do setor de energia da distribuidora com a unidade consumidora.

De forma sintética, a fase elétrica distribuição se estrutura sob três regimes:

[...] (i) a concessão de serviço público de distribuição de energia elétrica; (ii) a distribuição a cooperativas de eletrificação rural, para atendimento exclusivo de seus cooperados; e (iii) a permissão para distribuição de energia elétrica, outorgada a cooperativas que atendam tanto a seus cooperados como a terceiros (ARAGÃO, 2013, p. 270 apud WALTENBERG, 2000, p. 367-368).

Alexandre Santos (2013, p. 269) acrescenta que a maior parte da fase de distribuição ocorre mediante concessão de serviço público. O produto desse serviço é o pagamento pelo sistema de distribuição (CCEE, 2017, p. 5). Em especial, o art. 14 da Lei nº 9.427/1996 discorre sobre os apontamentos no processo de concessão referente à obrigação tarifária do consumidor final como contraprestação da realização do serviço, bem como o firmamento de investimentos em instalações e obras por parte das concessionárias.

Quanto ao quarto segmento elétrico, enquanto atividade que visa atender o consumidor, o sistema elétrico brasileiro é composto por dois ambientes de comercialização de energia elétrica: Ambiente de Contratação Regulada (ACR) e Ambiente de Contratação Livre (ACL). No primeiro campo de contratação de energia elétrica a comercialização é realizada pelas concessionárias de distribuição com destino aos consumidores cativos, cujo pagamento ocorre na forma de fatura mensal. Na contratação livre vigora uma liberdade aos consumidores livres para escolher, entre diversos agentes, a quem comprar energia elétrica, em especial dos produtores independentes e comercializadores (CCEE, 2017, p. 14).

De acordo com Antonio Ganim (2003, p. 54-55), são resguardados às distribuidoras, em um delimitado espaço de concessão, direitos de comercializar energia elétrica aos consumidores cativos, sendo estes últimos entendidos como o consumidor formalizado pela concessão de serviço público de energia elétrica, modalidade em que se encaixa os usuários residenciais. Configura-se uma certa relação de monopólio titularizada pelas distribuidoras no ato da comercialização aos consumidores cativos.

No ambiente ACR, a remuneração das distribuidoras se faz mediante o pagamento de tarifa de energia elétrica. A Resolução Normativa nº 414/2010 da Agência Nacional de Energia Elétrica, no inciso LXXV do art. 2º, delimita:

LXXV – tarifa: valor monetário estabelecido pela ANEEL, fixado em R\$ (Reais) por unidade de energia elétrica ativa ou da demanda de potência ativa, base para a definição do preço a ser pagou pelo consumidor e explicitado na fatura de energia elétrica [...].

Na respectiva alínea “a”, a tarifa de energia é tida como “valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh, utilizado para efetuar o faturamento mensal referente ao consumo de energia.” Define-se por fatura de energia elétrica: “Nota fiscal que apresenta a quantia total que deve ser paga pela prestação do serviço público de energia elétrica, referente a um período especificado, discriminando as parcelas correspondentes.” (PROCEL, 2011, p. 9). O inciso XXXVI do art. 2º da Resolução Normativa nº 414/2010 ainda acrescenta que esse documento comercial deve sinalizar o valor referente à conexão, utilização do sistema, prestação de serviços devidamente identificados e as tarifas.

Como finalidade primordial da tarifa de energia cita-se o ato de cobertura de custos decorrentes das operações do setor e remuneração de investimentos, bem

como assegurar um fornecimento elétrico qualitativo, de modo a proporcionar a expansão da capacidade e atendimento. Desse modo, a tarifa de energia elétrica paga pelo consumidor cativo é composta pelo valor da energia gerada, pelos encargos setoriais e pelo custo do transporte elétrico até as unidades de consumo, compreendido pelos serviços de transmissão e distribuição (ANEEL, 2016, p. 11).

Considerando se tratar de um fornecimento de energia de baixa tensão, as distribuidoras detêm as instalações de transmissão privativas, o que acarreta na cobrança conjunta dos serviços de transmissão e distribuição em face dos consumidores cativos. Nesses dois segmentos, a distribuidora se encarrega de efetuar a medição de faturamento e serviço de leitura, incorrendo a inclusão dos respectivos custos na conta de energia (ANEEL, 2005, p. 53).

Em abordagem acerca do ambiente ACL, o consumidor livre reside nas empresas consumidoras que, em observância de determinadas características de tensão e consumo, foram autorizadas por lei a selecionar, sob os critérios de melhor condição e preço, o fornecedor de energia elétrica (GANIM, 2003, p. 55). Com o advento da Lei nº 9.074/95, essa espécie de consumidor passa a ter previsão expressa no art. 16: “É de livre escolha dos novos consumidores, cuja carga seja igual ou maior que 3.000 kW, atendidos em qualquer tensão, o fornecedor com quem contratará sua compra de energia elétrica.”

Em exame da fase geração de energia, restou abordada uma função exercida pelo produtor independente que vai além da produção, sendo esta a comercialização. Maria Aparecida (2001, v. 224, p. 14) assevera que o fornecimento de energia pelo produtor independente se destina, em especial, aos consumidores livres.

Existente ainda a figura do comercializador como um empreendedor que não detém instalações e instrumentos usados na prestação do serviço e que recebem autorização para comprar e vender energia para os consumidores livres, visto esses como os necessitados de altas quantidades de energia (ANEEL, 2016, pág. 7). Sob esse campo, a comercialização reside em atividade não integrada de instalações elétricas e autônoma em relação à distribuição (GANIM, 2003, p. 28).

Vigora no ambiente ACL a ausência de exclusividade no ato de fornecimento de energia elétrica, previsão constante no art. 15 da Lei nº 9.074/95. Fruto da desestatização do setor elétrico, em contrapartida a esse aspecto competitivo, foi

instituída a tutela de livre acesso às redes de transmissão e distribuição, o qual consiste em um direito previsto legalmente (ANEEL, págs. 10-12, 2005).

Importante disposição do art. 9º da Lei nº 9.648/98 que determina a contratação separada entre a compra e venda de energia elétrica e o acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição.

O parágrafo sexto do art. 15 da Lei 9.074/1995 condiciona a garantia do consumidor do amplo acesso aos sistemas de distribuição e transmissão ao pagamento de valores dispendidos a título do serviço de transporte. A utilização desse serviço de transporte compromete o consumidor livre perante as obrigações setoriais denominadas de Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) e Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST).

Art. 15. Respeitados os contratos de fornecimento vigentes, a prorrogação das atuais e as novas concessões serão feitas sem exclusividade de fornecimento de energia elétrica a consumidores com carga igual ou maior que 10.000 kW, atendidos em tensão igual ou superior a 69 kV, que podem optar por contratar seu fornecimento, no todo ou em parte, com produtor independente de energia elétrica.

[...]

§ 6º É assegurado aos fornecedores e respectivos consumidores livre acesso aos sistemas de distribuição e transmissão de concessionário e permissionário de serviço público, mediante ressarcimento do custo de transporte envolvido, calculado com base em critérios fixados pelo poder concedente.

Os elementos compositores das tarifas TUSD e TUST dizem respeito ao efetivo custo do ato de transportar energia e, conseqüentemente, da construção das redes correspondentes, sendo competência da Agência Nacional de Energia Elétrica a definição das respectivas tarifas, na forma do art. 3, inciso XVIII, da Lei nº 9.427/96.

O Decreto nº 2.655/98 informa no art. 7º que a cobrança das tarifas TUST e TUSD não deve ocorrer mediante tratamento discriminatório dos usuários, de forma a existir compatibilidade entre os custos cobertos, proporcionando a redução dos custos de uso e ampliação dos sistemas de transmissão e distribuição e que deve visar ainda o incentivo a novos investimentos setoriais elétricos e a utilização racional dos sistemas elétricos.

Em se tratando da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão, o mencionado art. 3, inciso XVIII, da Lei nº 9.427/96 apresenta duas diretrizes para a instituição da TUST: a) os valores arrecadados cubram de forma suficiente os custos decorrentes do sistema de transmissão; b) o uso do sinal locacional para cobrar mais encargos dos sujeitos que mais oneram o sistema.

De acordo com a Resolução nº 281 de 1999 da ANEEL, compete ao Operador Nacional de Sistema (ONS) a celebração, em nome das empresas transmissoras, do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST).

As empresas detentoras das instalações de transmissão de energia elétrica têm sua receita anual permitida fixada pelo Órgão Regulador. Essa receita será gerada através do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST e do Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão – CPST, assinado com o ONS [...]

O ONS celebra os Contratos de Uso do Sistema de Transmissão - CUST, em nome das empresas transmissoras, representando as mesmas junto aos usuários acessantes do sistema interligado denominado Rede Básica (GANIM, 2003, p. 105).

Depois do ora firmamento contratual, a conexão dos usuários aos sistemas de transmissão, por força do art. 4º da aludida resolução, ocorre após o fechamento do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão (CCT), com intermediação do ONS, entre as concessionárias transmissoras e as empresas usuárias do sistema.

O valor pago a título de TUST é calculado mediante simulação do Programa Nodal, sistema computacional responsável pela implementação da Metodologia Nodal.

O Programa Nodal tem como entrada de dados a configuração da rede elétrica, carga e geração projetadas para o mês de junho do ano subsequente ao da simulação das tarifas, bem como a receita anual permitida a ser arrecadada no período, correspondente à soma de todas as receitas anuais permitidas das concessionárias de transmissão (ANEEL, 2005, p. 25).

Em relação à Tarifa de Uso do Sistema de distribuição, por disposição legal, compete à distribuidora assegurar aos outros sujeitos atuantes no setor de energia a liberdade de acesso as suas respectivas instalações, restando resguardada pela cobrança do encargo do uso, baseada nas disposições editadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica acerca da TUSD (GANIM, 2003, p. 54).

Segundo o art. 53-A da Resolução de nº 414/2010 da ANEEL ampara a cobrança por parte das distribuidoras da TUSD como forma de contraprestação do serviço de distribuição de energia elétrica. A aludida Resolução, no art. 2º, LXXV, alínea “b” ainda proporciona a conceituação da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição como sendo o “valor monetário unitário determinado pela ANEEL, em R\$/MWh ou em R\$/kW, utilizado para efetuar o faturamento mensal de usuários do sistema de distribuição de energia elétrica pelo uso do sistema.”

As concessionárias de distribuição disponibilizam as instalações aos consumidores livres por meio do firmamento do Contrato de Conexão de Distribuição – CCD e Contrato de Uso do Sistema de Distribuição – CUSD. Sendo assim, a responsabilidade pelo pagamento dos custos do sistema de distribuição é dos consumidores livres através dos próprios sistemas de medição para faturamento. É possibilitado aos consumidores livres a aquisição dos próprios equipamentos de medição ou a contratação dos instrumentos perante a concessionária, o que acarretará no ônus de arcar com os respectivos encargos adicionais (ANEEL, 2005, p. 28).

Com base na receita requerida pela distribuidora para a exploração do serviço, que consolida o custo marginal decorrente do fornecimento de potência, o cálculo da TUSD é feito sobre os custos marginais de expansão da distribuição, definindo-se tarifas iguais para cada nível de tensão.

Um dos pilares do processo de reconstrução do setor elétrico do país foi a contratação em apartado do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição dos atos de compra e venda de energia elétrica. Fator esse imprescindível para a quebra do recente entendimento jurisprudencial tendente a incluir na base de cálculo do ICMS a TUSD e TUST, cujo fundamento reside na indissociabilidade entre as fases de comercialização da energia elétrica e os demais segmentos elétricos. Como consequência, tem-se a defesa da incidência do ICMS somente sobre os valores a título de compra de energia por ato dos consumidores livres, sem a tributação sobre os serviços de transmissão e distribuição.

3.3 Os Encargos Setoriais Elétricos

Esse elemento de custo possui como finalidade o financiamento de certas necessidades elétricas. A Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (2017, p. 7) descreve encargos setoriais como custos dependentes de criação legal, não passíveis de gerência, cujo suporte final se dá pelos consumidores. A referida entidade apresenta detalhadamente cada um dos encargos setoriais existentes.

A Conta de Desenvolvimento Energético é um encargo instituído pela Lei nº 10.438/2002 e visa, precipuamente, o crescimento energético estatal. Sua respectiva arrecadação objetiva a obtenção de valores para custear as políticas públicas elétricas do país.

O Programa de Incentivo a Fontes Alternativas de Energia Elétrica, criado pela Lei nº 10.438/2002, é cobrado para o fomento de fontes alternativas de renovação na fase de geração de energia elétrica, como fontes eólicas, pequenas hidrelétricas e biomassa.

A Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos reside em um custo decorrente do aproveitamento de recursos hídricos com o intuito de produção de energia elétrica e dos recursos minerais, cuja previsão se encontra na Lei nº 7.990/1989.

Os Encargos de Serviços do Sistema – são custos suportados na fatura de energia elétrica que possibilitam um Sistema Interligado Nacional estável e confiável.

Os Encargos de Energia de Reserva são obrigações, previstas no Decreto nº 6.353/2008, contraídas em razão do dispêndio com a contratação da energia de reserva, utilizada para assegurar o fornecimento de energia elétrica ao Sistema Interligado Nacional.

A Taxa de Fiscalização dos Serviços de Energia Elétrica figura como receita da Agência Nacional de Energia Elétrica, na forma do art. 11 da Lei nº 9.427/1996, em decorrência do seu poder fiscalizatório. A mencionada taxa possui caráter anual e será cobrada de forma proporcional ao serviço prestado e a modalidade.

Os encargos de Pesquisa e Desenvolvimento e Programa de Eficiência Energética consistem em obrigações de investimento em pesquisa impostas às empresas objeto de concessão, permissão ou autorização do serviço de energia elétrica, com respaldo na Lei nº 9.991/2000, mas que são suportadas pelos consumidores.

A Contribuição ao Operador Nacional do Sistema Elétrico é regulamentada pela Lei nº 9.648/1998 e visa remunerar a atuação de coordenar e controlar as fases de geração e transmissão elétrica relacionadas ao Sistema Interligado Nacional, desempenhada pela pessoa jurídica denominada por Operador Nacional do Sistema Elétrico.

3.4 AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO SISTEMA ELÉTRICO

A tributação sobre o setor elétrico se embasa no processo de incorporação da obrigação tributária ao valor do bem. Exercendo a competência regulatória, a ANEEL disponibiliza unicamente o preço da tarifa de energia elétrica. As distribuidoras de

energia acrescentam à respectiva tarifa os tributos incidentes sobre a operação de venda e efetuam a cobrança do valor total ao consumidor na fatura de energia elétrica. Por fim, os agentes de distribuição repassam os valores recebidos a título de obrigações tributárias aos entes públicos competentes (PROCEL, 2011, p. 15).

Consoante examinado, consta disposição constitucional restritiva determinando que os únicos impostos incidentes sobre as operações relativas à energia elétrica são o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, impostos de importação e imposto de exportação (art. 155, § 3º da CF/88).

Acerca desse supracitado dispositivo, Kyoshi Harada (2017, p. 511) apresenta duas questões pertinentes. Primeiramente, a configuração da bitributação jurídica, ante a cobrança cumulativa dos impostos de importação e exportação sobre a energia elétrica por ato da União. Relembra ainda que a promulgação da Emenda Constitucional nº 33 de 2001 foi responsável por elidir a discussão envolta da constitucionalidade da cobrança de contribuições sociais sobre a operação de energia elétrica. Isso se deu uma vez que o § 3º do art. 155 previa anteriormente a expressão tributo, passando a constar agora tão somente a espécie imposto.

De modo simplificado, o consumidor da energia elétrica sofre a cobrança na respectiva fatura dos seguintes valores a título de tributo: Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição de Iluminação Pública (CIP) e ICMS.

A espécie tributária denominada por contribuições especiais é composta, entre outras, pelas contribuições sociais e a contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP). As contribuições COFINS e para o PIS são tituladas como contribuições sociais de competência da União, cuja previsão se encontra no art. 195 da Constituição Federal de 1988 e possuem como destinação o financiamento dos direitos à saúde, previdência e assistência social, os quais integram a seguridade social.

Figura como contribuinte da COFINS toda pessoa jurídica que obtenha faturamento mensal, o qual corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias (arts. 1º e 2º da LC nº 70/91). A citada contribuição é regida pelo sistema não-cumulativo, de modo que é possível a compensação por descontos de créditos. Conforme disposição do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, além de outras, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado no imposto de renda e as pessoas jurídicas optantes pelo Regime do Simples Nacional continuam submetidas

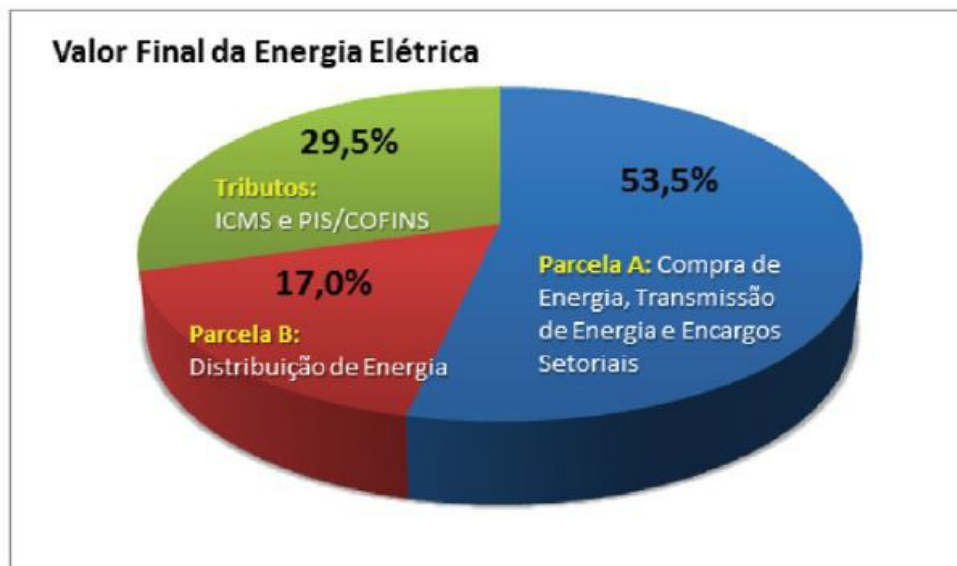
ao regime cumulativo. Não obstante seja a concessionária que aufera receitas mediante a venda de energia elétrica, é o consumidor que suporta a contribuição COFINS, ao efetuar o pagamento de 7,6% sobre o faturamento (art. 2º da Lei nº 10.833/2003).

As pessoas jurídicas de direito privado que obtêm, mensalmente, faturamento consistente em receitas brutas compreendidas pelo produto da venda de bens nas operações ditas de conta individual são sujeito passivo da contribuição para o PIS (art. 1º da Lei nº 10.637/2002 e art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77). O mencionado tributo possuía um regime cumulativo de recolhimento, com aplicação de alíquota de 0,65% sobre o faturamento art. 8º da Lei nº 9.715/1998). Posteriormente, houve a substituição para o regime não-cumulativo, cuja alíquota foi estipulada no percentual de 1,65% (art. 2º da Lei nº 10.637/2002). Ressalta-se, porém, que, entre outras empresas, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado no imposto de renda e as pessoas jurídicas optantes pelo Regime do Simples Nacional continuam recolhendo sob o regime cumulativo, por expressa previsão do art. 8 da Lei nº 10.637/2002. Consoante ocorre com a COFINS, tem-se a transferência do ora encargo tributário para o consumidor.

Por se tratar de serviço público indivisível, a iluminação pública é tributada pela modalidade contribuição, por ato de poder dos Municípios e Distrito Federal. Os serviços de autoria municipal para implantar, expandir e manter instalações de iluminação pública são custeados por contribuições da sociedade. Diante da previsão constitucional da faculdade de inclusão do valor referente à CIP na fatura de consumo de energia elétrica (art. 149-A da CF/88), surge a responsabilidade das concessionárias perante a arrecadação do tributo e consequente dever de repasse aos cofres públicos.

De acordo com dados da Agência Nacional de Energia Elétrica (2016, p. 17), os custos com a Geração de Energia Elétrica, Transmissão de Energia e Encargos Setoriais correspondem a 53,5% do valor final pago pelo consumidor. O custo com o serviço de Distribuição de Energia Elétrica representa 17%. As obrigações tributárias (ICMS, PIS e COFINS) totalizam 29,5% dos custos.

Figura 2 – Gráfico de repartição dos custos da tarifa de energia elétrica.



Fonte: Agência Nacional de Energia Elétrica (2016, p. 18).

Feitas essas considerações, torna-se evidente que o consumidor sobrevive ao processo de tributação do mercado elétrico com significativa oneração, seja no tocante aos encargos setoriais ou obrigações tributárias.

4 DA ILEGALIDADE DA COMPOSIÇÃO DA TUST E TUSD NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS INCIDENTE SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA

O novo entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça de que deverá integrar a base de cálculo do ICMS, pago pelo consumidor livre, as tarifas de uso dos sistemas de transmissão e distribuição se diz responsável pela promoção da garantia do princípio da igualdade. O raciocínio foi o de que se o consumidor cativo efetua o pagamento de ICMS incidente sobre os custos de transmissão e distribuição, o ICMS exigido para os consumidores livres deverá possuir base de cálculo integrada pelas tarifas de uso de transmissão e distribuição. A referida turma, parte do pressuposto de ser necessária a atribuição de um tratamento isonômico à tributação do ICMS em face dos consumidores cativos e livres.

De fato, por determinação constitucional, todos devem ser tratados de forma igual perante a lei (art. 5º, caput, da Constituição Federal de 1988). No âmbito tributário, essa referida norma deve ser aplicada conjuntamente com o art. 150, inciso II, da Carta Magna.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Em observância ao princípio da igualdade formal, verificada a situação de equivalência entre os contribuintes, os Estados são proibidos de estabelecer tratamento desigual. Como contraposição, reconhecida a dissemelhança entre os sujeitos passivos da relação tributária, torna-se imperiosa a adoção de regime diferenciado de tributação.

A mudança no entendimento da Primeira Turma do STJ possui como marco inicial o julgamento do Recurso Especial nº 1.163.020, por meio do qual o próprio relator Ministro Gurgel de Faria abordou a diferenciação entre os consumidores cativos e livres:

Sobre a diferenciação das operações de energia elétrica envolvendo os "consumidores cativos" e "os consumidores livres", explica o Professor Roque Antonio Carraza:

[...]

Para que melhor se compreenda: atualmente as distribuidoras atendem ao "mercado cativo" (pequenos e médios consumidores, que não podem escolher livremente os seus fornecedores de energia elétrica) e ao "mercado livre" (grandes consumidores aos quais a legislação faculta escolherem seus fornecedores, valendo-se de critérios empresariais). Quando as distribuidoras atendem aos "consumidores cativos" são por eles remuneradas por meio de tarifas (tarifas de energia e tarifas de fio) e são responsáveis, na condição de substitutas tributárias, pelo recolhimento do ICMS-Energia Elétrica.

Já, quando as distribuidoras atendem aos consumidores livres limitam-se a receber as tarifas de fio, cobradas pela utilização das infraestruturas de transmissão e/ou distribuição (TUST/Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão e/ou TUSD/Tarifa do Sistema de Distribuição).(In ICMS, 17ª ed., Ed. Malheiros: São Paulo, 2015, p. 332/333) (Recurso Especial nº 1.163.020 – RS, Relator: Ministro Gurgel de Faria, Órgão Julgador: T1 – Primeira Turma, Data da Publicação: DJe 27/03/2017).

O termo “cativo” decorre da expressão cativo, a qual se remete ao estado de servidão e ausência de liberdade (SIDOU, 2016, p. 97). Não é proporcionada nenhuma liberdade ao consumidor cativo, o qual necessita obrigatoriamente contratar a energia elétrica das distribuidoras locais, sendo o respectivo ambiente de comercialização regulado pela Agência Nacional de Energia Elétrica. Em razão de os consumidores cativos representarem a parcela de pessoas físicas ou jurídicas que demandam uma carga de energia menor, se comparados com os consumidores livres, a distribuidora local concentra a execução de todas as fases necessárias ao fornecimento da energia ao usuário, inclusive as atividades de transmissão e distribuição. Assim, no ambiente regulado há uma contratação conjunta dos serviços de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, o que demanda o pagamento global constante na tarifa de energia elétrica por parte do consumidor cativo.

A própria denominação de “consumidor livre” já referencia o direito de escolha do consumidor no ato de contratar o sujeito prestador da atividade de geração de energia, de modo que o preço pago pela energia é livremente negociado entre o consumidor livre e o fornecedor, sem qualquer submissão à agência reguladora.

Nesse ambiente de contratação livre, consta disposição no art. 9º da Lei 9.648/98 determinando a separação entre a compra de energia elétrica e a contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição.

Art. 9º Para todos os efeitos legais, a compra e venda de energia elétrica entre concessionários ou autorizados, deve ser contratada separadamente do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição.

Ante a determinação legal, tem-se nesse ambiente a segregação concreta entre a atividade de geração de energia elétrica e a atividade de transporte no

processo de fornecimento de energia ao consumidor livre, e não uma mera divisão administrativa. Essa contratação apartada do serviço de transporte se evidencia na necessidade de celebração de contratos específicos por ato do consumidor livre, quais sejam, Contrato de Uso do Sistema de Transmissão, Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão, Contrato de Uso do Sistema de Distribuição e Contrato de Conexão de Distribuição, por ato do consumidor livre.

A cobrança em separado do encargo pelo uso do sistema de transmissão e de conexão se deu com o novo modelo do setor elétrico, que trouxe, no seu bojo, a desverticalização das atividades de geração, transmissão e distribuição para as concessionárias de serviço público de energia elétrica então existentes, o que foi consolidado com a criação do Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS (GANIM, 2003, p. 208).

Além do mais, o entendimento de que a atividade de geração de energia elétrica é dissociável da atividade de transporte resta corroborado quando se percebe que a Agência Nacional de Energia Elétrica não realiza interferências na relação de geração de energia elétrica do ambiente de contratação livre, mas regula a contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e de distribuição de energia elétrica. Em síntese, no processo de fornecimento de energia, o consumidor livre firma duas relações distintas, submetidas a regimes diferentes. A primeira diz respeito à geração de energia que não sofre qualquer interferência da agência reguladora. A segunda relação consiste na contratação do custo do fio, compreendido pelas TUSD e TUST, tarifas essas reguladas pela ANEEL, consoante disposição do parágrafo único do art. 9º da Lei 9.648/98.

Art. 9º Para todos os efeitos legais [...]
Parágrafo único. Cabe à ANEEL regular as tarifas e estabelecer as condições gerais de contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e de distribuição de energia elétrica por concessionário, permissionário e autorizado, bem como pelos consumidores de que tratam os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.074, de 1995.

Portanto, há que se reconhecer a relação de autonomia entre a contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão/distribuição e a geração de energia elétrica no ambiente de contratação livre, autonomia que não se faz presente no ambiente de contratação regulado.

Diante da constatação de que a relação firmada no fornecimento de energia elétrica pelo consumidor cativo não se iguala à relação do consumidor livre, há que se estabelecer tratamento de tributação diferenciado entre os consumidores, sendo o cerne dessa diferenciação os componentes integrantes da base de cálculo do

ICMS.

Feitas essas ponderações, torna-se claro perceber a impropriedade do novo posicionamento da Primeira Turma do STJ ao englobar as fases de geração, transmissão e distribuição como elementos integrantes do preço total da operação mercantil. A aludida turma induz ser essas três fases mera divisão de tarefas com o fim de concretizar a obrigação tributável pelo ICMS, imputando, erroneamente, à transmissão e distribuição o caráter de atividades indissociáveis ao fornecimento de energia elétrica.

A diretriz do presente trabalho limita-se na defesa pela não inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição na base de cálculo do ICMS, pago pelo consumidor livre.

Mantendo o raciocínio de que o consumidor livre firma duas relações distintas e autônomas, sendo essas, a contratação do serviço de geração de energia e o serviço de transporte, infere-se que apenas a primeira relação compreende a hipótese de incidência do ICMS.

Ao longo dos anos, o Superior Tribunal de Justiça construiu um sensato entendimento de que a obrigação de pagar o ICMS surge apenas no momento em que a energia sai do estabelecimento fornecedor e é efetivamente consumida. Acrescenta-se que essa circulação somente se opera com movimentação pecuniária e com transferência do titular.

Nas palavras de Geraldo Ataliba (1988, v. 195, p. 27):

Circular significa, para o direito, mudar de titular. Se um bem ou uma mercadoria muda de titular, ocorre circulação para efeitos jurídicos. Titularidade de direito de disponibilidade sobre uma mercadoria é a circunstância de alguém deter poderes jurídicos de disposição sobre esta [...].

No processo de fornecimento de energia elétrica, o fato tributável por ICMS é o consumo da energia. Considerando que a distribuidora não é a destinatária da operação final, pois não consome a energia elétrica, o consumidor final, leia-se consumidor livre, opera como sujeito passivo sob a forma de contribuinte de fato e de direito do ICMS, uma vez que comete o fato gerador da obrigação e suporta o seu respectivo encargo financeiro.

Com fins de facilitar a arrecadação do imposto, a lei confere às distribuidoras a responsabilidade de recolher o ICMS. Conforme já exposto no trabalho, responsável

tributário é o sujeito não praticante do fato gerador, mas que, por determinação legal, possui o dever de pagar o tributo.

“Obviamente, a distribuidora de energia elétrica é passível de tributação por via de ICMS quando consome, para uso próprio, esta mercadoria. Não, porém, quando se limita a interligar a fonte produtora ao consumidor final.” (AgRg no REsp 797.826/MT, Relator: Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 21.6.2007).

No tocante à segunda relação, ao se incluir as tarifas TUST e TUSD, decorrentes da contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão/distribuição, na base de cálculo do ICMS pago pelo consumidor livre, estaria por assentir que a atividade de transportar energia compõe a hipótese de incidência do mencionado tributo.

De certo, a modalidade de ICMS abordada no presente trabalho se concretiza com a operação de fornecimento de energia elétrica decorrente de uma transferência de titularidade, o que simplificado se traduz no fato de compra de energia elétrica pelo consumidor livre. Assim, a possibilidade hipotética de se ter a cobrança de ICMS sobre o transporte de energia elétrica resta prejudicada, visto que teríamos o consumidor livre como contribuinte na operação de compra e venda da energia elétrica e, igualmente, contribuinte na operação de transporte de energia, sem o cumprimento do requisito da transmissão de propriedade da mercadoria.

Há que se aplicar ao caso a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça: “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” A supracitada Corte proferiu juízo esclarecedor:

“[...] a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não configura operação tributável pelo ICMS, cujo fato impositivo demanda a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado [...]” (AgRg nos EREsp 933.890/GO, Relator: Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, DJ 7.2.2008).

Em consonância, foi firmado entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, também sumulado, de que o cálculo do ICMS não deve se dar com base na demanda de energia elétrica contratada, mas restritamente na quantidade de energia utilizada. Assim dispõe a Súmula do STJ nº 391: “O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.”

Em sede de Recurso Especial, a ex-ministra Eliana Calmon clarificou a questão ao declarar: “A aquisição de energia elétrica para reserva, formalizada por contrato, não induz à transferência do bem adquirido, porque não se dá a tradição.” (REsp 343952 / MG, Relatora: Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 17/06/2002). Nesse sentido, outrora, a Primeira Turma do STJ apresentou entendimento equivalente:

Consoante o entendimento esposado por este Superior Tribunal de Justiça, não se admite, para o efeito de cálculo de ICMS sobre transmissão de energia elétrica, o critério de Demanda Reservada ou Contratada - apura-se o ICMS sobre o quantum contratado ou disponibilizado, independentemente do efetivo consumo -, uma vez que esse tributo somente deve incidir sobre o valor correspondente à energia efetivamente consumida.

[...]

A garantia de potência e de demanda, no caso de energia elétrica, não é fato gerador do ICMS. Este só incide quando, concretamente, a energia for fornecida e utilizada, tomando-se por base de cálculo o valor pago em decorrência do consumo apurado (REsp 647553 / ES, Relator: Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ 23/05/2005).

Roque Antonio Carrazza (2001, p. 62) bem elucida que o reconhecimento da legitimidade da cobrança do ICMS pressupõe uma correspondência lógica entre a hipótese de incidência e a base de cálculo do tributo, de modo que esse elemento quantitativo confirme o aspecto material, estabelecido como sendo a realização de operação mercantil. É imprescindível que a base de cálculo desse ICMS retrate esse fato ensejador da cobrança e se limite a apenas ao preço praticado na operação final.

No processo de quantificação do valor a ser pago a título de tributo, a base de cálculo “[...] focaliza a materialidade descrita pela hipótese e seleciona, dela, algum aspecto que possa ser dimensionado, elegendo, por esse modo, a grandeza quantificadora ajustada para medir a intensidade do acontecimento factual.” (CARVALHO, 2015, p. 254).

Medir a intensidade do fato gerador não pode ser confundido com a prática de incorporação de novos fatos à hipótese de incidência. Não é permitido, ao se chegar na fase de calcular o tributo, ampliar o fato gerador do ICMS. Em abordagem sobre a relação entre a hipótese de incidência e base de cálculo, Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 254) acrescenta:

Por isso, ambas devem manter estreita relação, denotando sempre o mesmo fato, só que mediante critérios de apuração diferentes, de tal sorte que fiquem preservados os sobranceiros princípios constitucionais informadores da adequada construção da regra- matriz de incidência

tributária, assim como de todas as unidades integrantes do processo de positivação do direito.

O cálculo do ICMS sobre os serviços de transmissão e distribuição incorre na compreensão de que essas atividades integrariam a hipótese de incidência do imposto, não sendo admitido esse desvio.

Não obstante, como forma de fundamentar a inclusão da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição na base de cálculo do ICMS, o Ministro da Primeira Turma do STJ Gurgel de Faria apresenta entendimento no sentido de que o comando do art. 34, § 9º, do ADCT “[...] deixou claro que todas as etapas do processo de fornecimento da energia elétrica devem ser consideradas na composição do preço final da mercadoria a ser suportada pelo usuário.” (Recurso Especial nº 1.163.020).

O ordenamento jurídico possibilita a tributação sobre as operações relativas à energia elétrica. A expressão ampla “operações” abarca qualquer ato de produção, feitura, circulação, distribuição ou consumo da energia elétrica (CARRAZZA, 2001, p. 178). Conforme apresentado nesse trabalho, o parágrafo nono do art. 34 do ADCT dispõe, inicialmente, que o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias possui incidência sobre a energia elétrica, desde a fase de produção ou importação até a última operação. Idêntica reprodução se constitui o art. 9º, § 1º, inciso II da LC nº 87/96. Importante o esclarecimento de que essa parte inicial se destina ao critério material do imposto, uma vez que apenas elucida que o ICMS poderá ter como fato gerador a produção de energia, a importação de energia elétrica ou qualquer outra operação relacionada.

Art. 34. O sistema tributário nacional [...]

§ 9º Até que lei complementar disponha sobre a matéria, as empresas distribuidoras de energia elétrica, na condição de contribuintes ou de substitutos tributários, serão as responsáveis, por ocasião da saída do produto de seus estabelecimentos, ainda que destinado a outra unidade da Federação, pelo pagamento do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias incidente sobre energia elétrica, desde a produção ou importação até a última operação, calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final e assegurado seu recolhimento ao Estado ou ao Distrito Federal, conforme o local onde deva ocorrer essa operação.

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

[...]

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço

praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

A parte final do parágrafo nono do art. 34 do ADCT e, consequentemente, o art. 9º, § 1º, inciso II da LC nº 87/96 exercem dois papéis importantes. Primeiro, entre as variadas opções de operações sobre a energia elétrica apresentadas pela parte inicial do dispositivo, delimitam como sendo o consumo a operação propiciadora da exigência do imposto estadual. O segundo papel se refere a fixação da base de cálculo, ao parágrafo afirmar que será “[...] calculado o imposto sobre o preço então praticado na operação final [...]”. É inconcebível a visão de que o comando do parágrafo nono do art. 34 do ADCT trata integralmente a base de cálculo do ICMS, visto que somente a disposição final da norma se incumbe de abordar esse elemento quantitativo.

A Lei Complementar nº 87 de 1996, legislação especialmente criada para a regulamentação do ICMS, ao recortar a circulação de mercadoria como hipótese de incidência, é clara na concepção da base de cálculo como sendo o valor da operação da saída de mercadoria. CARRAZZA (2001, p. 181), explana ser essa operação final, também denominado valor da operação de saída, o preço correspondente ao uso efetivo da energia elétrica pelo consumidor final.

A base de cálculo exerce papel importante na composição interna da norma tributária, de modo que qualquer descuido possui o condão de ocasionar significativos danos à aplicação do comando legal (CARVALHO, 2015, págs. 255-256).

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e serviços é cercado pela reserva legal prevista no art. 97 do Código Tributário Nacional no que tange o elemento da base de cálculo. Com o advento da Constituição Federal de 1988, essa reserva passa a ser qualificada pela exigência de apenas lei complementar fixar a base de cálculo do ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “i”).

De forma sucinta, os únicos dispositivos legais legítimos para a regulamentação da referida base de cálculo são o art. 34, parágrafo 9º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988 e o art. 9º, § 1º, inciso II, e art. 13, inciso I, ambos da Lei Complementar de nº 87/1996. Nesse sentido, toda a legislação existente apta a tratar da base de cálculo do ICMS não afirma que a hipótese de ICMS integrará todas as fases do fornecimento de energia elétrica, incluindo transmissão e distribuição. Pelo contrário, fixa os exatos termos da

base de cálculo do imposto, restringindo à operação final, leia-se, ato do consumo da energia.

Em oposição, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça se respalda nas disposições do Convênio nº 117/2004 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) para defender a inclusão da TUSD e TUST na base de cálculo do ICMS.

Cláusula primeira Fica atribuída à responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pela conexão e pelo uso dos sistemas de transmissão ao consumidor que, estando conectado diretamente à Rede Básica de transmissão, promover a entrada de energia elétrica no seu estabelecimento ou domicílio.

§ 1º Sem prejuízo do cumprimento das obrigações principal e acessórias, previstas na legislação tributária de regência do ICMS, o consumidor conectado diretamente à Rede Básica de transmissão de energia elétrica deverá:

[...]

a) como base de cálculo do imposto, o montante correspondente a soma dos valores da conexão e encargo de uso do sistema de transmissão pagos às empresas transmissoras, e quaisquer outros encargos inerentes ao consumo da energia elétrica, ainda que devidos a terceiros, ao qual deve ser integrado o montante do próprio imposto;

Na seara do Direito Tributário, os convênios celebrados complementam as leis, o que de pronto retira seu caráter legal, residindo apenas como normas complementares integrantes da legislação tributária, na forma dos arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional. Como fruto de uma interpretação válida sobre o mencionado convênio da CONFAZ extrai-se a previsão de uma obrigação setorial elétrica destinada ao consumidor livre perante o pagamento das tarifas TUSD e TUST, dever esse que se dá em contrapartida ao acesso e uso dos sistemas de transmissão.

Face à supremacia da Constituição e a superioridade da lei complementar de normas gerais sobre as leis estaduais e os próprios convênios, é com base nelas que se deve aferir a legitimidade da exigência de ICMS sobre a TUST e a TUSD, tenha ou não havido modificação no substrato normativo estadual, e esteja ou não esta alteração respaldada em disposição convenial (COELHO; SANTIAGO, 2007, p. 2).

A reserva legal complementar se encontra por certo violada, visto que a determinação no sentido de incluir as tarifas TUSD e TUST na base para calcular o valor do ICMS não deve ser emanada por previsão em convênio, mas sim de lei complementar, disposição não existente no ordenamento jurídico brasileiro.

Fato que corrobora a inexistência de previsão legal da inclusão das tarifas na base de cálculo do tributo é a tramitação do projeto de lei complementar nº 352/2002, que visa justamente alterar os arts. 2º, 9º e 13 da LC nº 87/96 com o fim

de legalizar o alcance da incidência do ICMS sobre todas as fases desde a produção ou importação até a destinação final da energia elétrica.

Art. 1º A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 2º [...]

§ 3º A incidência do imposto sobre energia elétrica alcança todas as etapas, desde a produção ou importação até a sua destinação final, tais como a transmissão, a distribuição, a conexão, a conversão e a comercialização.

Art. 9º [...]

§ 1º [...]

II – às empresas de geração, importação, transmissão, distribuição, ou comercialização de energia elétrica, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a sua destinação final, sendo seu cálculo efetuado sobre o valor total cobrado do adquirente, nele computados todos os encargos, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão e distribuição, assegurado seu recolhimento ao Estado de localização do destinatário final.

Art. 13 [...]

VIII – na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor:

a) da operação de que decorrer a entrada de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo;

b) total cobrado do adquirente, nele computados todos os encargos, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão e distribuição, em relação à entrada de energia elétrica;

§ 1º [...]

c) todos os encargos cobrados do adquirente, no fornecimento da energia elétrica, tais como os de geração, importação, conexão, conversão, transmissão, distribuição e comercialização, mesmo que devidos a terceiros.

Por conseguinte, no atual estágio do ordenamento, a cobrança em face do consumidor livre de ICMS calculado sobre as tarifas TUSD e TUST viola a reserva legal complementar. Como inferência, tem-se a transgressão ao princípio da legalidade, estampado no art. 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, o qual veda a exigência de tributo sem a prévia previsão em lei.

De acordo com o art. 150, I, da CF/88, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. É o conhecido princípio da estrita legalidade. Diz-se estrita porque considerada mais “exigente” que a legalidade “ampla”, ou “genérica”, já contida no art. 5º, II, da CF/88. Com efeito, segundo a legalidade tributária, não apenas o dever de pagar deve estar referido na lei, mas todos os seus atributos devem estar nela expressamente previstos, como explicita o art. 97 do CTN. Por outras palavras, todas as dimensões ou parcelas da estrutura da norma jurídica tributária devem constar, ou devem ser passíveis de reconstrução pelo intérprete, a partir do texto legal. Daí a qualificação de “estrita” (MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 57).

O Princípio da Legalidade funciona como instrumento de limitação do poder estatal de tributar, figurando como uma garantia dos contribuintes, uma vez que tutela valores fundamentais para o cidadão, tais como a segurança jurídica, a justiça e a liberdade (PAULSEN, 2017, págs. 127-128).

No tocante ao esclarecimento do supracitado princípio, é preciso acrescentar: “Lei, para fins de atendimento do princípio da estrita legalidade, é o ato normativo editado pelo órgão dotado da função legislativa, nos termos do processo legislativo previsto constitucionalmente (lei em sentido formal).” (MACHADO SEGUNDO, 2017, p. 57).

A recente posição da Primeira Turma do STJ é incompatível com o sistema jurídico, porquanto a cobrança de ICMS calculado sobre as tarifas de uso de transmissão/distribuição não possui amparo legal. Segundo Luciana Goulart Saliba e João Dácio Rolim (2005), conforme citado por Leandro Paulsen (2014, p. 288), o entendimento que deve prevalecer é a exclusão das tarifas TUST e TUSD da base de cálculo do ICMS sobre a energia elétrica:

[...] como a Constituição e a Lei Complementar nº 87/96 preveem a incidência do ICMS sobre o efetivo fornecimento de energia elétrica, a disponibilização do uso dos sistemas de rede, que passou a ser autônoma ao fornecimento de energia no novo modelo setorial, não se enquadra na hipótese de incidência desse imposto (disponibilizar o uso da rede é diferente de fornecer energia). [...] Enquanto a Constituição Federal e a legislação complementar determinarem que o ICMS incide sobre o efetivo fornecimento de energia e que a sua base de cálculo é o preço da operação da qual decorrer a saída (operações internas ou a entrada (operações interestaduais) da energia, as tarifas de uso dos sistemas de distribuição e de transmissão não serão passíveis de incidência desse imposto estadual.

Importante o pensamento do relator Ministro Herman Benjamin, em sede de Recurso Especial nº 1.649.658 - MT, a respeito dessa mudança de entendimento por parte da Primeira Turma do STJ:

Sucede que, uma vez preservado o arcabouço normativo sobre o qual se consolidou a jurisprudência do STJ e ausente significativa mudança no contexto fático que deu origem aos precedentes, não parece recomendável essa guinada, em atenção aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia (REsp 1649658 / MT, Relator: Ministro Herman Benjamin, Órgão Julgador: T2 – Segunda Turma, Data da Publicação: DJe 05/05/2017).

Essa citação reside em reprodução do parágrafo quarto do art. 927 do Código de Processo Civil, o qual traz a fundamentação adequada e específica como requisito imprescindível para a modificação de jurisprudência pacificada.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:
[...]

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

O art. 489, parágrafo primeiro, do referido código prevê a ausência de reconhecimento de fundamentação de decisão judicial que, sem apresentar a distinção do caso em julgamento, deixa de seguir jurisprudência pacificada. Dada a importância da previsão do § 1º do art. 489 do CPC, pois objetiva “[...] concretizar um direito fundamental – o direito à motivação das decisões judiciais.” (DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, 2016, v. 2, p. 334).

Durante vários anos, o Superior Tribunal de Justiça possuiu jurisprudência no sentido de que a Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica e a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica não fazem parte da base de cálculo do ICMS. No ano de 2017, a Primeira Turma do STJ profere julgamento do Recurso Especial nº 1.163.020 em sentido totalmente contrário ao entendimento pacificado pelo Tribunal, sem a demonstração de qualquer modificação casuística no fornecimento da energia elétrica para os consumidores livres.

Em razão de a validade de uma decisão judicial que desconsidera jurisprudência firmada exigir um processo de distinção, por meio da devida indicação das mudanças fáticas que ocasionaram a alteração do posicionamento (DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, 2016, v. 2, p. 347), há que se compreender tal fator como mais um elemento ratificador da precariedade do novo entendimento da Primeira Turma do STJ, responsável por ofender o princípio da segurança jurídica.

A preocupação com a estabilidade das relações jurídicas não se restringe ao passado, de modo que a projeção para o futuro do indivíduo se pauta, muitas vezes, pelos comportamentos do Estado em forma das resoluções de conflitos proferidas pelo Poder Judiciário, daí a importância da uniformização da jurisprudência (DIDIER JR; BRAGA; OLIVEIRA, 2016, v. 2, p. 483).

A determinação do Código de Processo Civil, cuja aplicação se dá subsidiariamente sobre os demais procedimentos especiais e o processo de execução, é na perspectiva de que os tribunais detenham uma jurisprudência uniforme e com estabilidade, dever esse prescrito no art. 926. Sendo, portanto, o papel a ser desempenhado pelo Superior Tribunal de Justiça a feitura do julgamento recurso repetitivo solucionador dessa divergência instaurada entre as turmas de direito público, recurso esse que deverá se conter nas legislações competentes para o tratamento da base de cálculo do ICMS e promover a restauração do entendimento já consagrado durante os no ordenamento jurídico brasileiro.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sob a égide de um Estado Democrático de Direito, a tutela Jurisdicional, enquanto parcela do poder de Estado, se encontra sujeita às leis vigentes e consagradas constitucionais. A essencialidade de um cenário de harmonia entre os poderes estatais aparece estampada na Constituição Federal de 1988, de modo que a função de solucionar os conflitos dos indivíduos deve ser exercida pelo órgãos do Judiciário em observância às normas emanadas pelo Legislativo, promovendo-se a garantia da segurança jurídica.

Não compete ao Poder Judiciário sentenciar um tratamento igualitário entre os consumidores de energia elétrica a qualquer custo. O próprio art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988 condiciona a concessão de tratamento isonômico aos sujeitos detentores de situações equivalentes, o que não é o caso dos consumidores cativos e livres. Pelo contrário, a própria lei confere tratamento diferenciado ao consumidor do ambiente de comercialização livre de energia elétrica.

O art. 9º da Lei nº 9648/98 reside em previsão específica e de alcance privativo para os consumidores livres. Pela aludida determinação legal, as atividades de geração de energia e transporte são autônomas e dissociáveis no ACL. Dessa forma, evidente que a transação da geração de energia de forma separada da contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e distribuição interfere no regime de tributação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços incidente na operação relativa à energia elétrica.

A necessidade de existir uma relação de correspondência entre o fato gerador e a base de cálculo de todo tributo condiciona um cálculo do ICMS restrito ao valor da operação de saída da energia elétrica da distribuidora resultante do contrato de geração firmado pelo consumidor livre. Ressalte-se que o valor compreendido na base de cálculo do imposto estadual será o correspondente à energia efetivamente consumida, em observância à Súmula nº 391 do Superior Tribunal de Justiça.

De forma desagregada, tem-se a relação contratual do consumidor livre perante o custeio da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão e Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição. Em primeiro lugar, essas tarifas representam a prestação do serviço de transporte de energia elétrica cuja propriedade pertence ao consumidor livre, se limitando a uma conduta de mero deslocamento de mercadoria

sem qualquer transferência de titularidade, o que as impede de integrar a hipótese de incidência do ICMS, conclusão em consonância com a Súmula nº 166 do STJ.

Um segundo ponto concludente diz respeito ao fato de que, não obstante possuam previsão na Lei ordinária nº 9.074/95, as TUST e TUSD não são revestidas da natureza de elemento quantitativo do ICMS, ante a imposição constitucional de reserva legal complementar para a fixação da base de cálculo do citado imposto, o que afasta qualquer interpretação extensiva possibilitadora de incluir no cálculo de tributo custos com mero amparo em convênios.

Resultante de um exame acerca das disposições do ordenamento jurídico, as tarifas de uso dos sistemas de transmissão/distribuição não dispõem de legitimidade para figurar como fato gerador do ICMS e nem como base de cálculo do imposto estadual. São tarifas enquadradas tão somente como obrigações setoriais elétricas que visam uma contraprestação ao uso das redes das transmissoras e distribuidoras.

A validação da recente tese firmada pela Primeira Turma do STJ requisita a alteração do ordenamento jurídico, especialmente da Lei Complementar nº 87/96, passando esta a constar expressamente a incidência do ICMS sobre os segmentos de transmissão e distribuição e, conseqüentemente, as tarifas TUST e TUSD como integrantes do cálculo do imposto.

Considerando que no estágio atual do sistema tem-se apenas uma lenta tramitação de um projeto de lei nesse sentido, é nítido que o posicionamento da Primeira Turma do STJ apresenta um vício sob o aspecto legal. Ante a determinação de suspensão nacional de todos os processos pendentes envolvendo a referida questão, imperioso se faz que o colegiado do Superior Tribunal de Justiça volte os olhos para a resolução dessa controvérsia entre as turmas de direito público, proferindo julgamento de recurso repetitivo em ato de reconhecimento da ilegalidade da inclusão das TUST e TUSD na base de cálculo do ICMS incidente sobre a energia elétrica exigido aos consumidores livres.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. Resolução nº 414, de 09 de novembro de 2010. Estabelece as Condições Gerais de Fornecimento de Energia Elétrica de forma atualizada e consolidada. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/documents/656877/14486448/bren2010414.pdf/3bd33297-26f9-4ddf-94c3-f01d76d6f14a?version=1.0>>. Acesso em: 05 fev. 2018.

_____. Resolução nº 615, de 06 de novembro de 2002. Aprova o modelo do Contrato de Prestação de Serviço Público de Energia Elétrica para Unidades Consumidoras Atendidas em Baixa Tensão. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.arsal.al.gov.br/servicos/sobre-energia-1/legislacao-do-setor-eletrico-aneel/res2002615.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

_____. Resolução nº 281, de 01 de outubro de 1999. Estabelece as condições gerais de contratação do acesso, compreendendo o uso e a conexão, aos sistemas de transmissão de energia elétrica. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www2.aneel.gov.br/cedoc/res1999281.pdf>>. Acesso em: 14 mar. 2018.

_____. **Por dentro da conta de luz**: informação de utilidade pública. 7. ed. Brasília, DF, 2016. Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/documents/656877/15290115/Por+dentro+da+conta+de+luz+2016/19593350-705c-e18b-bca5-b18ba7ed7217>>. Acesso em: 12 fev. 2018.

_____. **Cadernos Temáticos ANEEL**: Acesso e Uso dos Sistema de Transmissão e de Distribuição. Brasília, DF, 2005. Disponível em: <http://www.aneel.gov.br/documents/656835/14876406/caderno_tematico_5_2005.pdf/211016e2-2170-4ddf-b06f-ee2e7c4d19c5>. Acesso em: 10 mar. 2018.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Direito dos serviços públicos**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

ATALIBA, Geraldo. ICMS - Competência impositiva na Constituição de 1988. **Revista de Direito Administrativo**, v. 195, p. 24-36, 1994. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45978>>. Acesso em: 20 mar. 2018.

BRASIL. Congresso. Senado. Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989. Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 22 maio 1989. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/CONGRESSO/RSF/RSF_22-89.htm>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Constituição (1934). Constituição nº 1934. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 16 jul. 1934. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm>. Acesso em: 30 jan. 2018.

_____. Constituição (1946). Constituição nº 1946, de 18 de setembro de 1946. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 19 set. 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>. Acesso em: 01 fev. 2018.

_____. Constituição (1967). Constituição nº 1967, de 1967. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 24 jan. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 02 fev. 2018.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 03 jan. 2018.

_____. Decreto nº 6.353, de 16 de janeiro de 2008. Regulamenta a contratação de energia de reserva de que trata o § 3º do art. 3º e o art. 3º-A da Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, altera o art. 44 do Decreto nº 5.163, de 30 de junho de 2004, e o art. 2º do Decreto nº 5.177, de 12 de agosto de 2004, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 17 jan. 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Decreto/D6353.htm>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Decreto nº 2.655, de 02 de julho de 1998. Regulamenta o Mercado Atacadista de Energia Elétrica, define as regras de organização do Operador Nacional do Sistema Elétrico, de que trata a Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 03 jul. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2655.htm>. Acesso em: 19 fev. 2018.

_____. Decreto nº 41.019, de 26 de fevereiro de 1957. Regulamenta os serviços de energia elétrica. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro, RJ, 12 mar. 1957. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d41019.htm>. Acesso em: 20 mar. 2018.

_____. Decreto nº 2.003, de 10 de setembro de 1996. Regulamenta a produção de energia elétrica por Produtor Independente e por Autoprodutor e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 11 set. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2003.htm>. Acesso em: 18 fev. 2018.

_____. Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 dez. 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 02 mar. 2018.

_____. Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro, RJ, 31 dez. 1940. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm>. Acesso em: 13 fev. 2018.

_____. Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 dez. 1968. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm>. Acesso em: 03 fev. 2018.

_____. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 dez. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em: 10 mar. 2018.

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 03 jan. 2018.

_____. Lei nº 2.308, de 31 de agosto de 1954. Institui o Fundo Federal, de Eletrificação, cria o imposto único sobre energia elétrica, altera a legislação do imposto de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 04 set. 1954. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L2308.htm>. Acesso em: 06 fev. 2018.

_____. Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da Republica dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 02 jan. 1923. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/L4625.htm>. Acesso em: 11 jan. 2018.

_____. Lei nº 9.427, de 26 de dezembro de 1996. Institui a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, disciplina o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 27 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9427compilada.htm>. Acesso em: 10 fev. 2018.

_____. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 30 dez. 2003. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm>. Acesso em: 20 mar. 2018.

_____. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 dez. 2002. Disponível em: <http://novo.more.ufsc.br/legislacao/inserir_legislacao>. Acesso em: 02 mar. 2018.

_____. Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26 nov. 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9715.htm>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 03 jan. 2018.

_____. Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998. Altera dispositivos das Leis no 3.890-A, de 25 de abril de 1961, no 8.666, de 21 de junho de 1993, no 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, no 9.074, de 7 de julho de 1995, no 9.427, de 26 de dezembro de 1996, e autoriza o Poder Executivo a promover a reestruturação da Centrais Elétricas Brasileiras - ELETROBRÁS e de suas subsidiárias e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 28 maio 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9648cons.htm>. Acesso em: 27 jan. 2018.

_____. Lei nº 9.074, de 07 de julho de 1995. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 08 jul. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9074cons.htm>. Acesso em: 03 jan. 2018.

_____. Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078.htm>. Acesso em: 04 fev. 2018.

_____. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 02 fev. 2016.

_____. Lei nº 10.438, de 26 de abril de 2002. Dispõe sobre a expansão da oferta de energia elétrica emergencial, recomposição tarifária extraordinária, cria o Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (Proinfa), a Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), dispõe sobre a universalização do serviço público de energia elétrica, dá nova redação às Leis no 9.427, de 26 de dezembro de 1996, no 9.648, de 27 de maio de 1998, no 3.890-A, de 25 de abril de 1961, no 5.655, de 20 de maio de 1971, no 5.899, de 5 de julho de 1973, no 9.991, de 24 de julho de 2000, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 29 abr. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10438.htm>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. Lei nº 9.991, de 24 de julho de 2000. Dispõe sobre realização de investimentos em pesquisa e desenvolvimento e em eficiência energética por parte das empresas concessionárias, permissionárias e autorizadas do setor de energia elétrica, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 25 jul. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L9991.htm>. Acesso em: 25 fev. 2018.

_____. Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989. Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataformas continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências. (Art. 21, XIX da CF). **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 29 dez. 1989. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7990.htm>. Acesso em: 22 fev. 2018.

_____. Lei nº 7.783, de 28 de junho de 1989. Dispõe sobre o exercício do direito de greve, define as atividades essenciais, regula o atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 29 jun. 1989. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7783.htm>. Acesso em: 21 fev. 2018.

_____. Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 14 fev. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987compilada.htm>. Acesso em: 15 fev. 2018.

_____. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 10 mar. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão de Recurso Especial nº 1649658. Relator: Ministro Herman Benjamin. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, 05 maio 2017. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?>>

processo=1649658&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Agravo Regimental no Recurso Especial nº 797826. Relator: Ministro Luiz Fux. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, 21 jun. 2007. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=797826&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 22 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 933890. Relator: Ministro Humberto Martins. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, 07 fev. 2008. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=933890&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Recurso Especial nº 343952. Relator: Ministra Eliana Calmon. **Diário da Justiça Eletrônico**, Brasília, 17 jun. 2002. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=343952&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 19 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Recurso Especial nº 647553. Relator: Ministro José Delgado. **Diário da Justiça Eletrônico**. Brasília, 23 maio 2005. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=647553&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 22 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1135984. Relator: Ministro Humberto Martins. **Diário da Justiça Eletrônico**. Brasília, 04 mar. 2011. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=AgRg+no+REsp+1135984&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=6>>. Acesso em: 11 fev. 2018.

_____. _____. Acórdão de Recurso Especial nº 1163020. Relator: Ministro Gurgel de Faria. **Diário da Justiça Eletrônico**. Brasília, 27 mar. 2017. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=1163020&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=1>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

_____. _____. **Súmula nº 391**. O ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=ICMS+ENERGIA&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: 26 fev. 2018.

_____. _____. **Súmula nº 166**. Não constitui fato gerador do icms o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp>>

tipo_visualizacao=&livre=ICMS&b=SUMU&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=11#DOC12>. Acesso em: 22 fev. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. Acórdão de Ação Rescisória nº 1607. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. **Diário da Justiça**. Brasília, 29 set. 2006. Disponível em: <[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(1607.NUME.+OU+1607.ACMS.\)&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/h828lob](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(1607.NUME.+OU+1607.ACMS.)&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/h828lob)>. Acesso em: 13 fev. 2018.

CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. **Obrigações Fiscais na Comercialização de Energia**: Consumidores Livres e Especiais. São Paulo, SP, 2017. Disponível em: <http://www.ccee.org.br/ccee/documentos/CCEE_382025>. Acesso em: 20 fev. 2018.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

CARVALHO FILHO. José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 31. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2015.

COELHO, Sacha Calmon Navarro; SANTIAGO, Igor Mauler. Tributação – A exigência de ICMS sobre a TUST e a TUSD. **Revista O Setor Elétrico**, Rio de Janeiro, maio 2007. Disponível em: <<http://www.original123.com.br/assessoria/2007/05/14/tributacao-a-exigencia-de-icms-sobre-a-tust-e-a-tusd/>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

CONFAZ. Convênio nº 117, de 10 de dezembro de 2004. Dispõe sobre o cumprimento de obrigações tributárias em operações de transmissão e conexão de energia elétrica no ambiente da rede básica. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Foz do Iguaçu, PR, 15 dez. 2004. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2004/CV117_04>. Acesso em: 10 fev. 2018.

DIDIER JR. Fredie; BRAGA, Paula Samo; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. **Curso de direito processual civil**: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela. 11. ed. Salvador: Jus Podivm, v. 2, 2016.

FAGUNDES, Maria Aparecida Almeida Pinto S. Os novos rumos do direito da eletricidade, in **Revista de Direito Administrativo – RDA**, vol. 224, 2001. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/47756>>. Acesso em: 20 fev. 2018.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Curso de direito da energia**: tutela jurídica da água, do petróleo, do gás natural, do biocombustível, dos combustíveis nucleares, do vento e do sol. 3. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2015.

GANIM, Antonio. **Setor elétrico brasileiro**: aspectos regulamentares e tributários. Rio de Janeiro: Canal Energia, 2003. Disponível em: <<http://ganimadvogados.com.br/wp-content/uploads/2016/11/livro-2a-edi%C2%BA%C3%BAo-vers%C3%BAo-publicada.pdf>>. Acesso em: 02 jan. 2018.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 26. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

_____. **ICMS**: doutrina e prática. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO (Ed.). **ICMS é tributo que mais contribui para cofres públicos**. Disponível em: <[https://ibpt.com.br/noticia/2498/ICMS-e-tributo-que-mais-contribui-para->](https://ibpt.com.br/noticia/2498/ICMS-e-tributo-que-mais-contribui-para-). Acesso em: 20 fev. 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. ref. ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2017.

MEIRELLES, Hely Lopes. et al. **Direito administrativo brasileiro**. 23. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998. Disponível em: <<https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/40136565/Livro-Direito-Administrativo-Completo-Hely-Lopes-Meirelles.pdf> AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1524931108&Signature=4320DG%2BanX4bJ3ANhjwueCf2nT0%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DOBRAS_DO_AUTOR.pdf>. Acesso em: 15 fev. 2018.

NASCIMENTO, José Carlos Alves do. **Análise da Livre Concorrência e Competitividade no Setor Elétrico Brasileiro**. 2007. 124 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Engenharia de Eletricidade, Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2007. Disponível em: <<https://tede.ufma.br/jspui/handle/tede/1820>>. Acesso em: 22 fev. 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PROGRAMA NACIONAL DE CONSERVAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (Org.). **Manual de Tarificação da Energia Elétrica**. Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <http://www.mme.gov.br/documents/10584/1985241/Manual%20de%20Tarif%20En%20El%20-%20Procel_EPP%20-%20Agosto-2011.pdf>. Acesso em: 23 fev. 2018.

SENADO FEDERAL. Congresso. Senado. **Projeto de Lei Complementar nº 352**, de 2002. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, e dá outras providências. Brasília,

DF. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=101666>>. Acesso em: 23 fev. 2018.

SIDOU, José Maria Othon (Org. et al.). **Dicionário Jurídico**: Academia Brasileira de Letras Jurídicas. 11. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

YAMAO, Celina. A história do Imposto Sobre Circulação De Mercadorias - do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica**, v. 3, n. 36, p. 40-53, 2014. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/990>>. Acesso em: 02 fev. 2018.